



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييرج  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية  
الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة  
التخصص: محاسبة وجباية

بعنوان:

## التحقيق في المحاسبة وأثره في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي (دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييرج)

تحت إشراف:

-بزة صالح

من إعداد الطالبتين:

- هاجر حجاج

- سميرة شريقي

### أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	رئيسا
صالح بزة	الرتبة	مشرفا
الاسم واللقب	الرتبة	مناقشا

السنة الجامعية: 2024-2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

١٤٣٨ هـ

# الإهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتمّ الصالحات.. ها أنا اليوم أقطف ثمار خمس سنوات مضت، سنوات حملت في طياتها أحزانًا وأفراحًا، صبرًا وكفاحًا... لثُخِّتَم كما بدأت، برضا الله وفضله....

أهدي تخرّجي إلى ملاكي الراحلة التي لطالما تمننت أن تراني أرتقي أسى المراتب إلى من غابت عني في هذا اليوم لكن دعواتها تحتضني كل حين (أمي الغالية) رحمها الله وطيب ثرها وجمعني بها في الفردوس الأعلى.

إلى من زرع في قلبي الإصرار، وأهداني من سكينته هيبَةً، ومن حنانه قوّة، ومن اسمه فخراً أعتز به، أرجو من الله أن يبارك في عمره؛ ليرى ثماراً قد حان قطافها بعد طول انتظار..(والدي العزيز)

إلى من خفّت عني الأحمال بوجودهم، وازدهر الطريق بضحكاتهم، من شاركوني لحظات الانكسار والانتصار، وسهروا معي على أمل الوصول... نور الهدى، ريمة، شيماء، جواهر، يوسف أكرم، محمود...

كنتم الحضن الآمن وسط كلّ تعب، و اليد التي لم تخذلني يوماً (إخوتي الأعزاء)

إلى معلمي الكريم، شيخ القرآن، من علمني كتاب الله فأضاء لي الطريق بنوره، وما زال بدعائه وحكمته يعينني ويوجهني في كل خطوة (شيخي الفاضل جندي فارس) كما لا أنسى صويحبات القرآن، سند العزم، ونور الطريق، وأنس القلب.

إلى جميع أساتذتي الكرام، ممن لم يتوانوا في مد يد العون لي..

إلى من شاركتني الحلم والسعي في إعداد هذه المذكرة، من حملت معي عبء الدرب، فآنست خطواتي بوجودها رفيقتي واختي (سميرة شريقي)، وكل رفاق خطوات النجاح بدءاً من أول خطوة وانتهاءً بأخر خطوة..(أصدقائي الأعزاء)..(إلى من حالت الحرب دون أن تكتمل رحلتهم، إلى من توقّف بهم الزمن على أعتاب الحلم، ودفنوا طموحهم تحت ركام الألم، إهداءً يحمل بين سطوره امتناناً لأرواحكم العظيمة، ودعاءً بأن تشرق شمس العدالة على أرضكم من جديد (طلاب فلسطين الأحرار)

الحمد لله الذي استهلّ المسير بتيسير، وختمه بتمام، فله الحمد في كل بداية ونهاية وما بينهما

هاجر

# الإهداء

الحمد لله حمد الشاكرين والحمد لله حمد الطيبين

الحمد لله الذي بشكره تدوم النعم، الحمد لله الذي يسر لنا ما كان عسيراً وسهل لنا منهاج السبيل لنصل إلى هذه المرحلة لننال بذلك مرضاه.

أهدي ثمرة عملي هذا إلى من الجنة تحت أقدامها أعظم مخلوقة في الوجود ومن رعيتي بعيونها وربتني بحبها، عطفها ودعائها

سر نجاحي أبقاها الله تاج فوق رأسي وحفظها الله وبارك في عمرها " أمي الغالية "

والى سندي وضيء دربي من علمي الاصرار والمثابرة مصدر الامل والطموح " ابي الغالي " حفظه الله وبارك في عمره الذي غرس في نفسي حب العلم و العمل و المثابرة وساندي وكان ولازال نعم الموجه و نعم الرفيق.

إلى من قاسموني صغري وكبري إخوتي حفظهم الله وأوصلهم أعلى المراتب

إلى اختي ورفيقتي دربي التي كانت السند لي في كل لحظة حفظها الله

إلى صديقتي و أختي " هاجر حجاج " ورفيقتي في مذكرتي والتي أفتخر أنني أنجزت معها هذا العمل والتي كانت دائماً بجانبني حفظها الله

إلى صديقتي الغاليات ، الذين جعلوا من هذه الرحلة الأكاديمية مغامرة مليئة بالضحك والدعم. شكراً لأنكم

كنتم العائلة التي اخترتها

إلى أساتذتي الأفاضل ، الذين لم يبخلوا بعلمهم ونصحهم وتوجيههم. شكراً لأنكم كنتم جزءاً من رحلتي

الأكاديمية ولإيمانكم بقدراتي.

سميرة

# شكر وعرّفان

الاحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وبتوفيقه ينجز العمل وتتحقّق الغايات.

أتقدم بخالص عبارات الشكر والعرّفان إلى كل من كان له أثر في إنجاز هذه المذكرة، وعلى رأسهم الأستاذ الفاضل " بزة صالح " الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته السديدة، ونصائحه القيمة، وصبره الكبير طوال فترة إعداد هذا العمل، فله منا كل التقدير والاحترام.

كما لا يفوتنا أن نعبر عن امتناننا العميق لكل أساتذة القسم على ما قدموه لنا من علم ومعرفة خلال سنوات الدراسة، وكل من ساهم من قريب أو بعيد في مسارنا الأكاديمي.

كما أخص بالشكر إدارة مركز الضرائب لولاية برج بوعريّيج على استقبالهم الكريم وتعاونهم المثمر خلال فترة التربص الميداني، وعلى رأسهم محقق الحسابات السيد "شريقي عنتر"، الذي لم يدخر جهداً في تقديم التوجيه والمساعدة.

ولا يفوتني أيضاً أن أتوجه بجزيل الشكر إلى السيدة "زواوي باية" مسؤولة مكتبة الكلية، على تعاونها الكريم وتسهيلها لعملية البحث وتوفير المراجع.

وأخيراً، أرفع أسمى عبارات الامتنان والعرّفان إلى اهلنا الكرام، لما قدموه لنا من دعم معنوي وتحفيز متواصل، فلولا دعاؤهم ومساندتهم، ما تحقّق هذا الإنجاز

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور التحقيق في المحاسبة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وتحقيقاً لهذه الأهداف قمنا بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، حيث تم الاعتماد في دراستنا على ملف جبائي تمت المصادقة عليه من طرف محافظ حسابات، إلى جانب الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة المقابلة من خلال زيارات ميدانية نتج عنها تفاعل مباشر مع أعوان الإدارة الجبائية بمركز الضرائب.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن التحقيق في المحاسبة يعد أداة فعالة ضمن آليات الرقابة الجبائية، حيث يستخدم كوسيلة مهمة في الكشف عن حالات التهرب الضريبي. كما أثبتت الدراسة أن له أثراً فعالاً في الحد من هذه الظاهرة، من خلال فحص الجوانب الشكلية والموضوعية للبيانات المحاسبية الخاصة بالمكلف الضريبي.

**الكلمات المفتاحية:** التحقيق في المحاسبة، الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي.

## Résumé:

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle de l'enquête comptable dans la réduction du phénomène de l'évasion fiscale. Pour atteindre ces objectifs, nous avons mené une étude de terrain au centre des impôts de la wilaya de Bordj Bou Arréridj, en nous appuyant sur un dossier fiscal validé par un commissaire aux comptes. L'étude a également adopté une approche descriptive et analytique, tout en utilisant l'outil d'entretien à travers des visites sur le terrain, ce qui a permis une interaction directe avec les agents de l'administration fiscale au centre des impôts.

L'étude a abouti à un ensemble de résultats, dont le plus important est que l'enquête comptable constitue un outil efficace parmi les mécanismes de contrôle fiscal, utilisée comme un moyen essentiel pour détecter les cas d'évasion fiscale. Elle a également démontré que l'enquête comptable a un impact réel et significatif dans la réduction de ce phénomène, à travers l'examen des aspects formels et substantiels des données comptables du contribuable.

**Mots clés:** enquête comptable, contrôle fiscal, évasion fiscale.

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
/	الإهداء
/	شكر وعرفان
I	الملخص:
I	Résumé:
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال
IV	قائمة الملاحق
V	قائمة الإختصارات
أ	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتحقيق في المحاسبة والتهرب الضريبي	
5	تمهيد:
6	المبحث الأول: عموميات حول التحقيق في المحاسبة والتهرب الضريبي
6	المطلب الأول: الاطار النظري للرقابة الجبائية
12	المطلب الثاني: الاطار النظري لتحقيق المحاسبي
15	المطلب الثالث: الاطار النظري للتهرب الضريبي
25	المبحث الثاني: تحقيق في المحاسبة واثره في الحد من التهرب الضريبي
25	المطلب الاول: الاطار القانوني لتحقيق في المحاسبة
34	المطلب الثاني: كفاءة التحقيق في المحاسبة في كشف التهرب الضريبي
35	المطلب الثالث: إجراءات التحقيق
40	المبحث الثالث: الدراسات السابقة

40	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
41	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
43	المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
47	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: دراسة حالة -مركز الضرائب ب-ب-ع	
50	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
50	المطلب الأول: تعريف ومهام مذكر الضرائب
51	المطلب الثاني: هيكل مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
56	المبحث الثاني: سير عملية التحقيق في المحاسبة في مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
56	المطلب الأول: بداية التحقيق
58	المطلب الثاني: مجريات عملية التحقيق في المحاسبة
60	المطلب الثالث: نتائج التحقيق في المحاسبة
80	خلاصة الفصل الثاني
81	الخاتمة
84	قائمة المرجع
/	الملخص:

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
41	المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية	01
42	المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية	02
45	المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية	03
62	أسس الربح المقترحة	04
63	أرقام الأعمال المحققة (الرسم على النشاط المهني) المقترحة:	05
64	التسوية المقترحة للرسم على القيمة المضافة	06
65	التسوية المقترحة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	07
65	الحقوق والغرامات الواجبة لأسس الربح المقترحة	08
66	أرقام الأعمال المحققة (وعاء الرسم على النشاط المهني) المقترحة	09
66	الرسم على القيمة المضافة	10
67	للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة:	11
67	ملخص للحقوق والعقوبات	12
70	الجدول الفردي لشركة EURL X	13
73	نتيجة التحقيق في المحاسبة لشركة EURL X	14
75	إحصائيات الرقابة الجبائية للسنوات من 2019 الى غاية 2024	15
76	إستظهار مدى فعالية التحقيق في المحاسبة مقارنة بالأشكال الرقابة الأخرى للسنوات	16
78	إستظهار مدى اعتماد الإدارة على كل نوع من أنواع الرقابة للسنوات	17

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الشكل
08	أشكال الرقابة الجبائية 8	01
55	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب برج بوعريريج	02
76	إحصائيات الرقابة الجبائية للتسويات المنجزة للفترة 2019 - 2024	03
78	إحصائيات الرقابة الجبائية للعدد القضايا المبرمجة للفترة 2019 - 2024	04

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
90	الأشعار بالتحقيق	01
91	الأشعار الأولى	02
93	رد المكلف على الأشعار الأولى	03
94	الأشعار النهائي	04
96	الجدول فردي EURL X	05
97	أشكال الرقابة الجبائية	06

## قائمة الإختصارات

الاختصار	الدلالة بالعربية	الدلالة بالفرنسية
TAP	الرسم على النشاط المهني	Taxe sur l'activité professionnelle
TVA	الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur la valeur ajoutée
IRG/S	الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور	L'impôt sur le revenu global – catégorie traitements et salaires
SCF	النظام المحاسبي المالي	Système Comptable Financier
ر.أ	رقم الأعمال	Chiffre d'affaires
م.ش.و.ذ.م.م	مؤسسة الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة	Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée
IRCM	الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة	Impôt sur les revenus des capitaux mobiliers
VASEF	التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية	Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble
ب.ب.ع	برج بوعريريج	Bordj Bou Arreridj
IBS	الضريبة على أرباح الشركات	Impôt sur les bénéfices des sociétés
TFPC	الرسم على التكوين المهني	La taxe sur la formation professionnelle
TAPP	الرسم على التمهين	La taxe d'apprentissage
ق.إ.ج	قانون الإجراءات الجبائية	Code des procédures fiscales
D.R.V	مديرية الأبحاث والمراجعات	Direction des Recherches et Contrôles
D.G.E	مديرية كبريات المؤسسات	Direction des Grandes Entreprises

# مقدمة

## + تمهيد:

يشكل النظام الضريبي أحد الأعمدة الأساسية التي تعتمد عليها الدول في تمويل ميزانياتها وتحقيق التنمية الإقتصادية والإجتماعية، وتعد الإيرادات الضريبية من أهم الموارد التي تساهم في تحسين مستوى الخدمات العامة، إلا أن هذا المورد الحيوي كثيراً ما يواجه تهديدات حقيقية، يأتي في مقدمتها التهرب الضريبي الذي يمثل تحدياً جوهرياً يواجه الأنظمة المالية للدول على إختلاف مستوياتها التنموية.

ويعد التهرب الضريبي ظاهرة واسعة الإنتشار، تتمثل في إمتناع المكلف عن الوفاء بإلتزاماته الضريبية بطرق غير قانونية، كلياً أو جزئياً، ما يؤدي إلى إنخفاض في الإيرادات الجبائية ويؤثر مباشرة على توازن خزينة الدولة من بين أليات الدولة في هذا الإطار نجد الرقابة الجبائية كوسيلة ساهمت في تقليص التهرب الضريبي بشتى الطرق، حيث أنها تعتبر من الإجراءات الضرورية والحتمية التي يجب على الإدارة الجبائية القيام بها بغرض المحافظة على حقوق الخزينة العامة للدولة.

ويعد التحقيق في المحاسبة أداة رقابية فعالة تهدف إلى فحص السجلات والتقارير المالية للتأكد من مدى إلتزام المؤسسات بالمعايير المحاسبية والتشريعات الضريبية، ويساهم هذا التحقيق في كشف حالات التحايل والمخالفات، مما يعزز من الامتثال الضريبي ويحد من فرص التهرب الضريبي.

+ إشكالية الدراسة: على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

ما هو أثر التحقيق في المحاسبة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتحقيق في المحاسبة كأحد إجراءات الرقابة الجبائية ؟
- ما هو التهرب الضريبي وأسبابه وأساليبه ؟
- هل يعد التحقيق في المحاسبة أداة فعالة في التقليص من ظاهرة التهرب الضريبي ؟

+ فرضيات الدراسة: للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

يعد التحقيق في المحاسبة إجراء رقابي يتمثل في فحص السجلات والوثائق المحاسبية للمكلف للتحقق من صحة التصريحات الجبائية، وهو من أهم أدوات الرقابة الجبائية، حيث أن له أثراً مباشراً في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال كشف المخالفات وتعزيز الإلتزام والردع الضريبي.

التهرب الضريبي هو مخالفة قانونية يلجأ فيها المكلف إلى إخفاء الدخل أو تقديم بيانات مضللة بهدف تقليل العبء الضريبي، ويرجع ذلك إلى عدة عوامل من أبرزها ضعف الرقابة، وتعقيد النظام الضريبي، وضعف

الوعي لدى المكلفين، وارتفاع معدلات الضرائب، كما تتجلى أساليبه في، إخفاء الدخل الحقيقي، تقديم فواتير وهمية أو مزورة، عدم تسجيل بعض المعاملات التجارية.

- يعد التحقيق في المحاسبة أداة فعالة في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي، إذ يسمح التحقيق في المحاسبة بالاطلاع على محاسبة المكلفين بالضريبة ومن ثم محاولة استدراك أي تدليس من شأنه التأثير السلبي على موارد الخزينة العمومية.

#### ✚ أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في تناولها للتحقيق في المحاسبة والذي يعد من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة الجبائية من خلاله للمحافظة على حقوق الخزينة العامة والذي يعتبر من أهم الوسائل للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وكذلك التعرف على أساليب معالجة هذه الظاهرة للحد من انتشارها.

#### ✚ أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، يأتي ذكرها فيما يلي:

- لوقوف على أهم المفاهيم المرتبطة بكل من الرقابة الجبائية، التحقيق في المحاسبة، التهرب الضريبي.
- إبراز آليات التحقيق في المحاسبة كأداة للرقابة الجبائية.
- معالجة ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق تسليط الضوء على دور التحقيق في المحاسبة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

✚ منهج الدراسة: في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في هذا المجال، وقد تم الاعتماد على الأداة البحثية التالية في دراسة حالة في معالجة الفصل التطبيقي من خلال الملاحظة الميدانية وكذا فهم سير العمل الميداني من جهة مختصة في هذا المجال والوثائق المقدمة.

#### ✚ حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة في الحدود الموضوعية، الحدود الزمنية والمكانية كمايلي

- الحدود الموضوعية: من خلال الدراسة قمنا بالربط بين التحقيق في المحاسبة كنوع من أنواع الرقابة الجبائية كمتغير مستقل من جهة والتهرب الضريبي كمتغير تابع من جهة أخرى.

- الحدود الزمنية: شملت هذه الدراسة بيانات التحقيق في المحاسبة للفترة القانونية المتمثلة في 4 سنوات من سنة 2020 إلى غاية 2023.

- الحدود المكانية: تم إعداد هذه الدراسة في مركز الضرائب ب.ب.ع.

## ✚ أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- الرغبة الذاتية للبحث في الموضوع.
- الرغبة الشخصية على الاطلاع على العمل الميداني لأعوان التحقيق في المحاسبة على مستوى الإدارة الجبائية والتعرف على آليات التحقيق في المحاسبة المستخدمة.
- المساهمة في توعية المجتمع بأهمية الضرائب ،
- التطلع لأهمية التحقيق في المحاسبة ومدى قدرته على دعم الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي.

## ✚ صعوبات الدراسة:

- تمثلت إحدى الصعوبات في تعدد دلالات بعض المفاهيم، خاصة "التحقيق في المحاسبة" و"التهرب الضريبي"، واختلاف استخدامها بين الجوانب القانونية والمحاسبية. وقد تم اعتماد التفسير القانوني لمصطلح "التحقيق في المحاسبة" تماشياً مع السياق التشريعي، مع مراعاة تباين المصطلحات الجبائية الأخرى مثل "الرقابة" و"التحصيل الجبائي".
- قلة الدراسات السابقة المتوفرة باللغة الأجنبية ذات الصلة المباشرة بموضوع الدراسة

## ✚ هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول عموميات حول التحقيق في المحاسبة والتهرب الضريبي، أما المبحث الثاني تحقيق في المحاسبة واثره في الحد من التهرب الضريبي، أما المبحث الثالث دراسات سابقة، أما في الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية دراسة حالة في مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع، أما المبحث الثاني فكان حول سير عملية التحقيق في المحاسبة في مركز الضرائب لولاية ب.ب.ع، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة، وأخيراً تم صياغة آفاق الدراسة.

## الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للتحقيق في

المحاسبة والتهرب الضريبي

## تمهيد:

يعد التحقيق في المحاسبة أحد الوسائل الفعالة التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية بهدف تعزيز الإيرادات الضريبية. وقد نص القانون على أن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة من الإجراءات التي يقوم بها الأعوان المحققون أثناء تأدية مهامهم الرقابية، والتي تمكنهم من فحص محاسبة المكلف سواء من الناحية الشكلية أو من حيث المضمون، وذلك للتأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية المقدمة من طرفه. ومن أجل التعمق أكثر في دراسة هذا الموضوع، سيتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

**المبحث الأول: عموميات حول التحقيق في المحاسبة والتهرب الضريبي**

**المبحث الثاني: التحقيق في المحاسبة واثره في الحد من التهرب الضريبي**

**المبحث الثالث: دراسات السابقة**

## المبحث الأول: عموميات حول التحقيق في المحاسبة والتهرب الضريبي

تعد الرقابة بمختلف أشكالها وسيلة أساسية لضمان الشفافية المالية والالتزام بالأنظمة المعمول بها داخل المؤسسات. ويمثل التحقيق في المحاسبة أداة فنية لفحص العمليات المالية واكتشاف المخالفات، بما في ذلك ظاهرة التهرب الضريبي التي تعد من أبرز التحديات المؤثرة على التوازنات المالية للدولة: وفي هذا الإطار، يتناول هذا المبحث ثلاث محاور أساسية

- الإطار النظري للرقابة.

- الإطار النظري للتحقيق في المحاسبة.

- الإطار النظري للتهرب الضريبي.

## المطلب الأول: الاطار النظري للرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية من الآليات الأساسية لضمان حسن تطبيق التشريع الضريبي. وقبل التطرق إلى التحقيق في المحاسبة كأحد أساليبها، كان من الضروري تناول الإطار النظري للرقابة الجبائية، باعتباره الأساس لفهم مختلف أدواتها وإجراءاتها.

### أولاً: مفهوم وأسباب الرقابة الجبائية

**1. التعريف الأول:** تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق من أن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء والملاحظات.<sup>(1)</sup>

**التعريف الثاني:** فحص لتصريحات سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانو أشخاص طبيعية أو معنوية بغرض التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.<sup>(2)</sup>

(1) سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011. ص 46.

(2) منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، الرقابة الجبائية في الجزائر، قلمة، يومي 28 و 29 أكتوبر

2015، ص 2.

**التعريف الثالث:** أما بالنسبة للمشرع الجزائري، لم يعرف الرقابة الجبائية وإنما نصت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية الفقرة الأولى منه: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة. (1)

من خلال التعاريف السابقة، يمكن القول إن الرقابة الجبائية تشمل جميع الأنشطة التي تقوم بها الإدارة الجبائية بهدف التحقق من دقة المعلومات المحاسبية والتصريحات المقدمة من قبل المؤسسات، والتأكد من مدى التزامها بالتشريعات والقوانين الجبائية.

## 2- أسباب الرقابة الجبائية

يوجد سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين وهما كالتالي(2):

### أ - الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد العدالة أمام الضريبة.

### ب - الرقابة الجبائية كوسيلة مكافحة التهرب الضريبي:

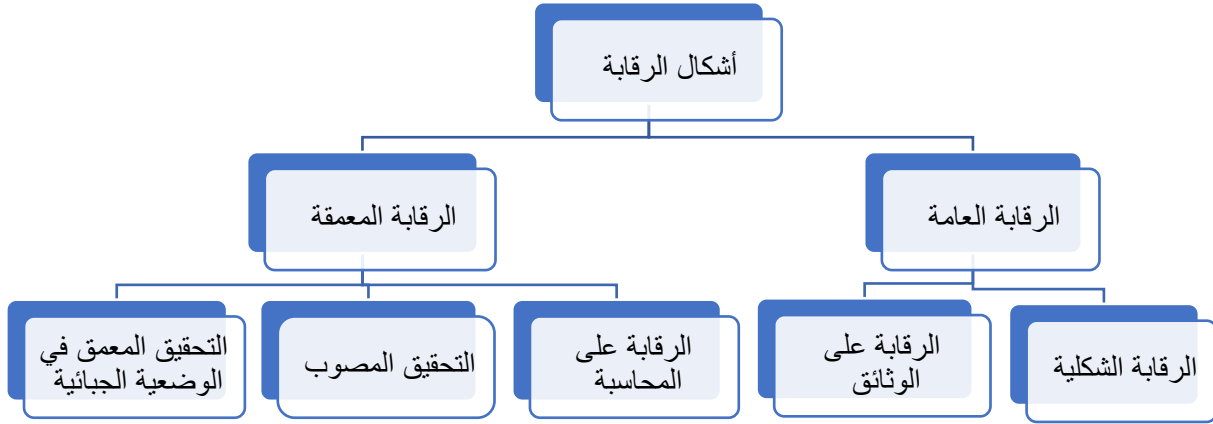
نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة الممارسات التدليسية يعتبر حاليا من أولويات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين، والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ال تهرب الضريبي لأنه يشكل وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

(1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، نسخة 2024، ص 9.

(2) رجال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (حالة ولاية الوادي)، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2006/2007، ص 70.

## ثانيا: اشكال الرقابة الجبائية

### الشكل (01): أشكال الرقابة الجبائية



**المصدر:** من اعداد طالبتين بالاعتماد على قانون الاجراءات الجبائية

1. الرقابة العامة: هذا النوع من الرقابة الجبائية يضم نوعين: (1)

#### 1-2 الرقابة الشكائية

تعتبر الرقابة الشكائية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تتضمنها التصريحات من الناحية الشكائية دون إجراء أي مقارنة بين ما تضمنته من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة.

#### 2 - 2 - الرقابة على الوثائق:

تشمل الم رحلة الموائية للرقابة الشكائية في الرقابة على الوثائق على مستوى مصلحة التحقيق، والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه، من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي في حوزة الإدارة الجبائية إنطلاقا من ملفاتهم الخاصة وكذا مجمل المعلومات التي يتم التصريح عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بعمليات تمت بين المكلف وهذه

(1) يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الإقتصادية الجزائر، مذكرة تخرج تندرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير قسم علوم التسيير جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2006-2007، ص 18.

الإدارات، بالإضافة إلى ذلك ومن أجل معلومات إضافية، فإنه بإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف عند الضرورة.

**2- الرقابة المعمقة:** يتم هذا النوع من الرقابة على مستوى مديرية الضرائب الولائية، ويهدف بشكل أساسي إلى كشف ومكافحة التهرب الضريبي. وتعتبر هذه الرقابة استمرارية للرقابة على الوثائق يتم عبر: (1)

**2-1- التحقيق في المحاسبة:** التحقيق في المحاسبة هو مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى فحص التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلف بالضريبة عن السنوات المالية المنتهية، ومراجعة سجلاته المحاسبية (بغض النظر عن الطريقة المتبعة لحفظها، سواء كانت تقليدية أو معلوماتية). يهدف التحقيق إلى التأكد من تطابق البيانات المحاسبية مع الواقع الفعلي، بما في ذلك المعطيات المادية وغيرها، بهدف التحقق من مصداقية الأرقام والعناصر المصرح بها وفقاً للقوانين المعمول بها (المواد 1-20 و 3-20 من قانون الإجراءات الجبائية).

لا يقتصر التحقيق على مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال فترة التحقيق فقط، بل يساعد أيضاً في توعية المكلف بالضريبة بواجباته الجبائية. كما يتمكن المحقق من كشف الأخطاء التي قد يرتكبها المكلف بالضريبة، ويقدم له توجيهها حول كيفية تصحيحها وتقديم الطعون اللازمة.

**2-2- التحقيق المصوب في المحاسبة:** يعد التحقيق في المحاسبة تحقيقاً "مصوباً" إذا اقتصر على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل فترة زمنية غير متقدمة أو جزءاً منها، أو فحص مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية. كما يتم التحقيق المصوب عندما تشك الإدارة الجبائية في صحة المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من قبل المكلفين بالضريبة، والتي قد تكون تهدف إلى إخفاء المضمون الحقيقي للعقود عن طريق بنود تهدف لتجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

التحقيق المصوب، الذي يتم بناء على أحكام المادة 22 من قانون الإجراءات الجبائية لعام 2008 والمقنن في المادة 20 مكرر من ق.إ.ج، هو إجراء مراقبة مركز، أقل شمولية وأسرع من

(1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، إصدار المديرية العامة للضرائب،

التحقيق في المحاسبة الكامل. يقتصر هذا التحقيق على فحص بعض الوثائق المحاسبية المتعلقة بأنواع معينة من الضرائب وفترة زمنية محدودة قد تكون أقل من سنة محاسبية.

يعتبر التحقيق المصوب أداة فعالة للقيام بتحريات موجهة أو ذات أولوية، لكنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إجراء تحقيق محاسبي أكثر شمولية في المستقبل، والرجوع إلى الفترة التي تم خلالها التحقيق، مع الأخذ بعين الاعتبار أي حقوق مدفوعة نتيجة للتعديلات التي قد تطرأ بعد إعادة التقويم بناء على نتائج التحقيق المصوب، طبقاً للمادة 20 مكرر 6 من ق.إ.ج.

يخضع التحقيق المصوب لنفس القواعد المطبقة على التحقيق في المحاسبة العادية، ويستفيد المكلف بالضريبة من نفس الضمانات المقررة في إطار التحقيق في المحاسبة، مع بعض المميزات الخاصة التي تشمل توضيح طابع التصويب على إشعار التحقيق وإضافة عناصر محددة يجب أن يتضمنها الإشعار، وفقاً للمادة 20 مكرر 3 من ق.إ.ج.

طبقاً لأحكام المادة 4-20 مكرر من ق.إ.ج، لا يمكن أن يستغرق التحقيق المصوب في عين المكان، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين، إلا في حالة حدوث قوة قاهرة تم إثباتها، أو في حالة وجود شبهة تحويل غير مباشر للأرباح كما هو موضح في المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة. في هذه الحالات، يتم تمديد مدة التحقيق وفقاً للأجل المحددة في قانون الإجراءات الجبائية.

### 2-3- التحقيق المعمق في المجمل الوضعية الجبائية VASEF:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

ويمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً وجود أنشطة أو ومداخل متملصة من الضريبة.

يجب أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو.<sup>(1)</sup>

(1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 مكرر 1، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2024، ص 15 . 16.

### ثالثا - أهداف الرقابة الجبائية

أهداف الرقابة الجبائية تختص الإدارة الجبائية بالرقابة على تصريحات المكلف، بصفتها الجهاز الفني الذي تخول له مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي، عن طريق فرض وتحصيل الضرائب والرقابة عليها سعيا لتحقيق الأهداف التالية: (1)

**الهدف المالي والاقتصادي:** تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

**الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة السائدة، وحرصا على سلامة هذه الأخيرة، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمواساة لمحاسبة ومعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها قصد التهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

**الهدف الإداري:** تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها لها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية: تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية. تحديد الانحراف وكشف الأخطاء، وهذا ما يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك. تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل التهرب الضريبي.

**الهدف الاجتماعي:** يتمثل في محاربة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال، أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع، بالإضافة إلى تحقيق العدالة الجبائية

(1) طالبي محمد، زايي مولود. فعالية الرقابة الجبائية - النظرية والواقع: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البليدة. المجلة الجزائرية

للاقتصاد والتنمية، المجلد 08، العدد 02، ديسمبر 2020، ص 26

بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

### المطلب الثاني: الاطار النظري لتحقيق المحاسبي

يعد التحقيق في المحاسبة عملية رقابية تهدف إلى التأكد من صحة البيانات المالية والكشف عن التجاوزات. ويقتضي الإحاطة به عرض إطاره النظري من حيث المفهوم والشروط والأهداف واعوانه.

#### اولا: مفهوم التحقيق في المحاسبة وشروطه

##### 1- مفهوم التحقيق في المحاسبة

**التعريف الاول:** هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة. يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف الضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.(1)

**التعريف الثاني:** وقد عرفه Daniel Richer: بأنه مجموعة العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما ومقارنة النتائج مع المعطيات المادية ومراقبة مدى دقة وسلامة التصريحات المكتتبه ووضع التعديلات اللازمة إذا اقتضى الأمر. (2)

**التعريف الثالث:** كما تعرف الرقابة المحاسبية بأنها مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراجعة المحاسبة شكلا ومضمونا من أجل مراقبة صحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة طبقا لاسس محاسبية محددة.

(1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من القانون الاجراءات الجبائية لسنة 2024 ص 11.

(2) بوشري، ع.، بلبالي، ع.، وعزيزي، أ. (2021). أثر المحقق المحاسبي في الحد من التهرب والغش الضريبي: دراسة حالة

الجزائر خلال الفترة 2000-2017. مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 09، العدد 01، مارس 2021، ص 122.

ثانيا: شروط واهداف التحقيق في المحاسبة:

### 1-شروط التحقيق في المحاسبة

أولى المشرع أهمية بالغة لهذا النوع من التحقيقات فقد حدد من خلال المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية شروطه التي كان أهمها: (1)

- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها وهذا عن طريق التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية في عين المكان، إلا في حالة طلب المكلف العكس عن طريق تقديم طلب كتابي للمصلحة.

. - لا يمكن إجراء هذا التحقيق إلا من طرف أعوان لمرتبة مفتش على الأقل

-تمارس الإدارة حق الرقابة على المستندات مهما كانت طريقة حفظها (برامج للإعلام الآلي، نسخ ورقية).

- لا يمكن البدء في إجراءات التحقيق دون إعلام المكلف مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، (ميثاق حقوق وواجبات المكلف يتم الاطلاع عليه الكترونيا).

يستفيد المكلف من أجل أدنى للتحضير مدته عشرون يوم ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.

- لا يمكن أن تستمر مدة التحقيق في عين المكان تحت طائلة بطلان الإجراء فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من (03) أشهر فيما- يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000.

- باقي المؤسسات إذا لم يتجاوز رقم أعمالها السنوي 2.000.000 دج.

يمدد هذا الأجل إلى (06) اشهر هذه المؤسسات اذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج. لا تتجاوز مدة التحقيق في عين المكان لباقي المؤسسات (09) أشهر.

الحالات التي يتم فيها اللجوء للتحقيق في المحاسبة: لا يتم اللجوء إلى هذا النوع من التحقيقات إلا في حالة ثبوت إحدى المؤشرات التالية:

- أهمية رقم الاعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.

- كرار تسجيل الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بحجم النشاط

(1) جميلة ربيحي، "كفاءة التحقيق في المحاسبة كآلية للرقابة في كشف التهرب الضريبي - دراسة حالة مركز الضرائب لولاية

الجلفة"، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 10، العدد 01، 2024، ص 181

- ملاحظات المخالفات ذات الطابع الإقتصادي أو اللجوء إلى الغش الضريبي من خلال بعض المحاولات.

- تغييرات في رقم الأعمال والنتائج المصرح بها بشكل مريب.

- انخفاض في مستوى القيمة المضافة المحققة من قبل النشاط بالمقارنة مع أهميته.

تعتبر هذه أهم المؤشرات التي توحى بضرورة إجراء عملية التحقيق في محاسبة المكلف في حالة ثبوت إحداها.

## 2 - أهداف التحقيق في المحاسبة

إن الهدف الأساس من عملية التحقيق في المحاسبة يتمثل في الآتي: (1)

- إظهار النفاص والتجاوزات التي يمكن أن تكون في المحاسبة بقصد التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة.

- يهدف التحقيق في المحاسبة إلى التأكد من صحة الأرقام والنتائج التي قدمتها المحاسبة، وذلك باتخاذ الأساليب اللازمة.

- يتبين من التحقيق في المحاسبة أن المعنيون به هم المكلفون الملزمون بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري والجبائي.

### ثالثا: معايير انتقاء المكلفين الخاضعين للتحقيق في المحاسبة (2)

ان اختيار المكلفين الذين سيخضعون لبرنامج التحقيق في المحاسبة يتم وفقا للمعايير التالية:

1. مدى احترام المكلف لالتزاماته الجبائية مسك محاسبة، إيداع التصريحات.

2. أهمية الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة مع أرقام الأعمال المحقق.

3. مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل، أو المسير، أو الشركاء.

4. العجز المتكرر.

5. طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق.

6. التغير المستمر لمكان النشاط التجاري.

(1) ابراهيم لكصاسي، عبد القدر بوعزة، فعالية التحقيق في المحاسبة في الكشف عن مظاهر التهرب الضريبي: حالة مديرية

الضرائب لولاية أم البواقي خلال الفترة 2005-2015، مجلة التكامل الاقتصادي، العدد 2، 2016 ص 285-286.

(2) سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، رسالة ماجستير،

تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011. 2012، ص 128.

7. التعديلات في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة بشكل مستمر مما يوحي بوجود نية للتهرب الجبائي.

رابعاً: الاعوان والهيئات مخولين لتحقيق المحاسبي (1)

### 1 - الأعوان المخولين بالتحقيق

كل عون تابع للإدارة الجبائية الذي له رتبة مفتش على الأقل له الكفاءة لإجراء التحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية، طبقاً لأحكام المادة (20) من ق.إ.ج. يجب أن يكون المحقق حاملاً لبطاقة انتداب تسلمه له المديرية العامة للضرائب تبين صفته.

### 2 - الهيئات المخولة بتنفيذ برامج التحقيق السنوية

تتمثل الهيئات المكلفة بتنفيذ البرامج السنوية للتحقيقات الجبائية سواء على المستوى الوطني أو المحلي في:

مديرية الأبحاث والمراجعات - (D.R.V) بفروعها الثلاث الجزائر العاصمة، قسنطينة وهران، تتكفل هذه الهيئة بالتحقيق في محاسبة المؤسسات الكبرى على المستوى الوطني. مديرية كبريات المؤسسات - (D.G.E) مكلفة بالتحقيق في محاسبة الشركات الأجنبية والشركات البترولية.

- نيابة مديرية الرقابة الجبائية للمديريات الولائية للضرائب (54 مديرية على المستوى الوطني).

- المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية لمراكز الضرائب.

(1) زايبي م، مسار برنامج التحقيق في المحاسبة والجبائي من الانتقاء إلى التنفيذ: مديرية الضرائب لولاية البليدة. مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 2، 2021، ص 139.

## المطلب الثالث: الإطار النظري للتهرب الضريبي

يشكل التهرب الضريبي تحديا اقتصاديا يؤثر بشكل كبير على الموارد العامة، مما يستدعي دراسة معمقة للمفاهيم المرتبطة به. لذا يتناول هذا المطلب الإطار النظري للتهرب الضريبي من خلال تحليل مفهومه، أسبابه، أشكاله، أساليبه، وآليات معالجته.

أولا: مفهوم وأسباب التهرب الضريبي.

### 1- مفهوم التهرب الضريبي:

**تعريف الاول:** يقصد بالتهرب الضريبي تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال لتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية وذلك بكل أو بجزء من المبلغ الواجب الدافع للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية (1)

**تعريف الثاني:** يقصد بالتهرب الضريبي بأنه يقوم على تخفيض الأعباء الضريبية المستحقة وذلك اعتماد على وجود قواعد قانونية مخالفة دائما للعقد الضريبي العام أو هناك فجوة في القانون (2)

**التعريف الثالث:** حسب القانون الجبائي الجزائري هو كل محاولة للتملص من الضريبية باستعمال طرق تدليسيه في اقرار أساس الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيتها كليا أو جزئيا.

**التعريف الرابع:** ان التهرب الضريبي من الناحية القانونية والمحاسبية والاقتصادية هو المخالفة الضريبية الناتجة عن اخفاء او تشويه او تزوير المعلومات المقدمة للإدارة الضريبية

(1) سمية قحموش. المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية -دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة. - مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، 2016، ص 43.

(2) حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص 39.

بهدف تخفيض مبلغ الضريبة، أو إخفاء المخالفات السابقة وذلك عن طريق عدم ادخاله الى نظام الدخل أو التهرب من تقديم اقراره الضريبي السنوي الى ادارة الضرائب.<sup>(1)</sup>

## 2-أسباب التهرب الضريبي<sup>(2)</sup>

إن أسباب التهرب من الضريبة كثيرة ومتعددة وذلك لأنها تختلف باختلاف التشريعات المالية والأوضاع الإقتصادية والإقتصادية والإجتماعية، ومستوى الوعي العام وكفاءة الأجهزة فعالية الإجراءات إلا أنه يمكن إجمال هذه الأسباب على النحو التالي:

**الأسباب التشريعية:** إن الأسباب التشريعية من أهم أسباب التهرب الضريبي ومرجع ذلك إما النقص في التشريع الضريبي، وعدم إحكام صياغته، وإحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون. **الأسباب الإقتصادية:** من الأسباب التي تدفع إلى التهرب الضريبي هو إرتفاع الضرائب مما يؤدي إلى شعور المكلف بأن الضريبة تقتطع كجزء كبير من دخله.

**الأسباب الإجتماعية والأخلاقية:** إن نظرة المجتمع في بعض المجتمعات العربية إلى المتهرب نظرة إعجاب وتقدير على إعتبار أن سرقة الخزانة العامة لدولة عن طريق التهرب الضريبي لاتعد سرقة على عكس الحال في المجتمعات الأوروبية التي تسعى للوفاء بالتزاماتها الضريبية إحتراماً منها للإلتزام الأخلاقي بضرورة المساهمة في تحمل الأعباء المالية.

**الأسباب السياسية:** إن عدم الإستقرار والإستقلال السياسي للبلاد وسياسة الإنفاق العام في الدولة تلعب دوراً أساسياً في التهرب الضريبي فكلما أحسنت الدولة إستخدام الأموال العامة قل ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة.

**الأسباب الإدارية والفنية:** تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ الضريبي لذلك كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة كلما سهل التهرب الضريبي، ويرجع عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية بالإضافة إلى نقص الأيدي العاملة الفنية ونقص في

<sup>(1)</sup> Hussein, H. A. The Effect of Electronic Accounting Information Systems on Reducing Tax Evasion from the Standpoint of View of Employees of the General Tax Office – Erbil, Master's Thesis, Near East University, INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES, BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS, JORDAN, 2021, p59.

<sup>(2)</sup> خالد عيادة عطيات، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، جامعة اربيد، مجلة الأقتصاد الجديد، العدد 9، سبتمبر

الخبرة المهنية للموظفين في الإدارة، وذلك نتيجة ضعف الأجور في الوظيف العمومي وقلة المعاهد المتخصصة في تكوين الإطار الضريبية، بالإضافة إلى ذلك توجد ظاهرة خطيرة ترتبط بالجانب الخلقي لموظفي إدارة الضرائب، والتي تتمثل في الرشوة بحيث أنها تعتبر أخطر من ضع الكفاءة وتندرج ضمن الفساد الضريبي<sup>(1)</sup>

ثانيا: أنواع وأساليب التهرب الضريبي

1 - أنواع التهرب الضريبي<sup>(2)</sup>

1-1-التجنب الضريبي

يقصد بتجنب الضريبة أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم، وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاثة خلال بعض حالات لذلك التهرب هي:

- تهرب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف وذلك من السلوكات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة والتي تتمثل فيما يلي:

• الامتناع من استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصدتفادي دفعها.

• ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة، والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل.

نلاحظ أن هذا التهرب يركز على إرادة المكلف الذي يجب أن يكون على علم بمختلف الضرائب المفروضة.

- تهرب ضريبي ينظمه التشريع الضريبي يستند هذا التهرب كون أن الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية، اقتصادية واجتماعية، لذلك ينظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة، مثل إخضاع الأرباح المعاد استثمارها بالنسبة للشركات إلى معدل خاص 15% عوض 30% قصد تشجيع الإستثمار.

<sup>(1)</sup> Athman Kandil, Théorie fiscale et développement, Alger, SNED, 1970, p 133

<sup>(2)</sup> ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016، ص 152 . 154.

- تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي: قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي، وهو ناتج عن إهمال المشرع في هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع الضريبي، ومن أجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات فمثلا يستطيع المكلف تجنب الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية بالتوصل إلى إعطاء نشاطه صفة غير تجارية من وجهة النظر القانونية رغم أن طبيعة نشاطه تجارية من الناحية الاقتصادية.

يتضح مما سبق أن التجنب الضريبي لا يعتبر تهربا حقيقيا، وذلك نظرا لعدم التجسد المادي للواقعة المنشئة للضريبة القانونية، لذلك يسعى المكلف إستغلال هذه الأساليب حتى يقلص العبء الضريبي.

لكن نشير أن التهرب الضريبي الناتج عن وجود ثغرات في التشريع الضريبي غير مرغوب فيه، حيث لا يسعى المشرع من خلاله تحقيق أي هدف عكس الحالات الأخرى، لذلك يجب معالجة هذه الثغرات لتحسين فعالية النظام الضريبي، ضف إلى ذلك رغم إحترام هذا التهرب الإطار الشرع (إلا أنه يظهر نقصا في التحضر وغياب الضمير يسعى الاجتماعي)

## 1-2- الغش الضريبي:

الغش الضريبي هو عبارة على تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي فهو تخلص من الضريبة، وإعطاء عرض خاطئ للواقع، أو تفسير مضل، ومن أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والاحتيال مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون. وفي هذا المجال توجد عدة مظاهر للغش الضريبي تتمثل فيما يلي:

عدم تقديم المكلف القانوني تصريح ضريبي عن النشاط الخاضع للضريبة معتمدا في ذلك على عدم وجود مقر لنشاطه، وفي هذه الحالة يكون التهرب كلي.

إدخال السلع المستوردة من الخارج خفية أي عدم التصريح بها لدى الجمارك حتى لا يدفع عليها الضريبة الجمركية.

تقديم المكلف بالضريبة تصريح ضريبي لدى إدارة الضرائب مخالف للحقيقة. .

- حتى تفرض عليه ضريبة أقل مما يجب، كأن يذكر في تصريحه دخلاً أقل من دخله الحقيقي، أو يذكر قيمة السلعة المستوردة أقل من قيمتها الحقيقية. المبالغة في تقدير التكاليف الواجبة الخصم من وعاء الضريبة، مما يؤدي إلى تقليص الأرباح المفروضة عليها الضريبة وبالتالي تخفيض الضريبة المستحقة. إخفاء أو تهريب أموال المكلف بالضريبة حتى لا يدفع قيمة الضريبة بحيث يتعذر على إدارة الضرائب الحصول على مستحقاتها إتجاهه.

هروب المكلف خارج البلاد، وبالتالي يصعب على إدارة الضرائب تحصيل الضريبة المترتبة عليه وحتى يعتبر أي سلوك كغش ضريبي يجب توفر عنصرين أساسيين هما: العنصر المادي المتمثل في تخفيض الاقتطاع الضريبي بطرق غير مشروعة، بالإضافة إلى توفر النية السيئة لذلك السلوك. ورغم أن كلا الشكلين اللذين يمكن أن يتخذهما التهرب يهدفان للوصول إلى نفس الغاية وهي عدم الإلتزام بأداء الضريبة، إلا أن الغش الضريبي يؤثر سلباً على فعالية النظام الضريبي، دون أي مقابل إيجابي، بينما التجنب الضريبي يكون مقصوداً من طرف المشرع لتحقيق أهداف معينة إقتصادية، إجتماعية، سياسية، لذلك يجب مكافحة الغش الضريبي.

## 2-أساليب التهرب الضريبي: (1)

يشمل التحقيق في المحاسبة التأكيد من تطابق التصريحات الضريبية للمكلف مع السجلات المحاسبية لديه. ومع ذلك يطور المكلفون وبيدعون في استخدام أساليب محاسبية ملتوية للتهرب من الضرائب.

### 1-2-التهرب عن طريق عمليات محاسبية وتشمل:

أ - تضخيم الأعباء والتكاليف المحاسبية والجبائية: يلجأ المكلفين إلى تضخيم النفقات والزيادة في التكاليف من الضريبة المفروضة ومن بين الطرق الأكثر استعمالاً نذكر ما يلي:

(1) محمد أكلي لمويس، اسلام عبدون، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية برج بوعريبيج (مؤسسة)، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة بشير الابرهيمي، برج بوعريبيج، 2023. 2024، ص 23. 24. (ABC SPA نموذجاً)

-**النفقات والمصاريف غير المبررة:** يقوم المكلفين بالتصريح بنفقات خارج نشاط المؤسسة ويلحقونها بمصاريف متعلقة بأعباء المؤسسة ذاتها، مثل دفع فاتورة الهاتف الخاص لأحد مسيري المؤسسة وتسجيلها في نفقات وأعباء المؤسسة. (1)

-**المستخدمون الوهميون:** يستعمل المكلف أجور ورواتب في السجلات المحاسبية لمستخدمين ليس لهم وجود أصلا وذلك لتضخيم الأعباء والتقليل من الضريبة.

**ب - تخفيض الإيرادات:** يعد تخفيض الإيرادات أحد أساليب التهرب الضريبي، ويتضمن هذا الأمر إهمال تسجيل الإيرادات المتحققة بشكل كامل أو جزئي في السجلات المحاسبية، وذلك من خلال استخدام مجموعة متنوعة من الأساليب والطرق التي يمكن حصر أبرزها في النقاط التالية:

-إهمال التقييد المحاسبي للمبيعات باللجوء إلى البيع نقدا.

- التخفيض المحاسبي لمبلغ المبيعات بالبيع بالفرق أو الفوترة الجزئية.

-عدم التسجيل المحاسبي للنواتج الاستثنائية المحققة عن التنازل عن عناصر الأصول.

**2-2-التهرب عن طريق التحايل المادي:** يتمثل هذا الشكل من التهرب الضريبي في إخفاء

الشخص المطالب بالضريبة لأصوله المالية المفروض عليها الضرائب، وقد يكون هذا الإخفاء إما جزئيا أو كليا.

**أ. الإخفاء الجزئي:** يقصد به إخفاء الممتلكات بصفة جزئية باستخدام عدة أساليب أهمها:

- الشراء أو البيع نقدا ومن دون فواتير في جزء من النشاط ودون ترك أي أثر مادي.

-التخفيض في التصريح بكميات المواد المستعملة في الإنتاج للتقليل من كمية الإنتاج وبالتالي تخفيض المبيعات.

-التحويل المباشر للأموال العقارية والممتلكات الموروثة من غير التصريح بها.

**ب- الإخفاء الكلي:** يكون الإخفاء كليا بامتناع المكلف عن التصريح بالنشاط الذي يمارسه مستغلا في ذلك غياب الرقابة الجبائية في مواجهة هذا النوع من الغش، حيث يقوم بإنشاء وحدات

(1) محمد أكلي لمويس، المرجع السابق ص 25.

أو مصانع إنتاجية في المدن المكتظة بالسكان أو المناطق الريفية والمناطق النائية التي يصعب الوصول إليها، كما يقوم بها في بعض الأحيان بعد أوقات العمل وإلى ساعات متأخرة من الليل بالانتاج والتسويق في سرية تامة من خلال السوق السوداء دون وصولات أو فواتير، وفي غالب الأحيان تفتقد هذه المنتجات إلى أدنى معايير ومقاييس الجودة للإنتاج المحددة قانوناً، زيادة إلى رمي فضلات الإنتاج في الطبيعة، كما توجد كذلك فئة أخرى من المكلفين الذين يصعب تحديد موطن تكليفهم الضريبي خاصة في قطاع الاستيراد والتصدير حيث يقوم هؤلاء بتغيير مقر نشاطهم في كل مرة. (1)

### ثالثاً: آثار التهرب الضريبي وآليات معالجته

#### 1- آثار التهرب الضريبي: (2)

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية، اقتصادية واجتماعية، لذلك فإن الإخلال بالواجب الضريبي يؤثر على الدور المنوط بها، وذلك في غياب نظام ضريبي فعال يضمن التحصيل الأمثل للموارد الضريبية المقررة، وعليه يؤدي التهرب الضريبي عدة آثار سالبة يمكن تصنيفها إلى آثار مالية واقتصادية واجتماعية.

#### 1-1- الآثار المالية للتهرب الضريبي:

يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءاً هاماً من الموارد المالية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها الأساسية تجاه مواطنيها، وفي ظل عجز الميزانية تضطر الدولة اللجوء إلى وسائل تمويلية أخرى كالإصدار النقدي واللجوء إلى الإقتراض إلا أن ذلك الإتجاه قد يسبب مخاطر تمس الاستقلال المالي والاقتصادي للبلد المعني.

#### 1-2- الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي:

تعتبر الضريبة متغيراً اقتصادياً هاماً، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى إنعكاسات سلبية على الإقتصاد الوطني وذلك من عدة جوانب.

(1) محمد أكلي لمويس، المرجع السابق ص 25.

(2) ناصر مراد، المرجع السابق، ص ص 159 - 161.

بالنسبة للاستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين إيداع عام، لذلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية التي تقتضيها التنمية، بالإضافة إلى ذلك فإن انخفاض معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الإعفاءات الممنوحة في إطار ترقية الاستثمار، ويترتب على ذلك ركود إقتصادي متميز بارتفاع معدلات التضخم والبطالة.

كما يعمل التهرب الضريبي الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية، حيث تكون لها إمكانيات تمويلية هائلة، تسمح بتحسين جهازها الإنتاجي وتقوية مكانتها في السوق.

كما يضر التهرب الضريبي بإنتاجية المؤسسة بحيث يعمل ذلك التهرب إلى توجه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب الضريبي حتى ولو كانت هذه الأنشطة ذات إنتاجية ضعيفة وهذا على حساب المشروعات الأكثر كفاءة، بالإضافة إلى الإخلال بالتوازن الجهوي للمشاريع الاستثمارية.مimوار

وتساهم ظاهرة التهرب الضريبي في توجيه الاقتصاد الوطني نحو إرساء إقتصاد غير رسمي أو ما يعرف بالاقتصاد الموازي والذي يحدث مشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني.

### 1-3 - الآثار الإجتماعية للتهرب الضريبي:

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها اي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة.

لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع، بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.

#### 1-4 - الآثار على فعالية النظام الضريبي:

يعتبرالتهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي كدليل على عدم فعالية النظام الضريبي، في هذا المجال نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية، وابتعد عن التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، لذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية المالية، الاقتصادية والاجتماعية وبالتالي يقلص من أهمية الضريبة.

بناءا على ما سبق، فإن التهرب الضريبي ظاهرة إجتماعية خطيرة تضر الاقتصاد الوطنى، ولا تسمح الدول تنفيذ سياساتها المالية لأهدافها التنموية.

ونظرا للآثار التي تترتب على التهرب الضريبي فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل على مكافحة هذا التهرب بشتى الوسائل المتاحة.

#### 2- آليات معالجة التهرب الضريبي: (1)

لإدارة الضريبية هي الجهة الوحيدة المخولة قانونا بجميع الصلاحيات اللازمة لمكافحة التهرب الضريبي والغش الضريبي باستخدام مجموعة متنوعة من الوسائل والإجراءات تتفاوت هذه الوسائل وفقا للنظام المالي في كل دولة، وتشمل أهم الطرق لمكافحة التهرب الضريبي على ما يلي:

**تعزيز الوعي الضريبي لدى المكلفين:** من خلال شرح وتوضيح التشريعات الضريبية بشكل محكم وتنظيم حركة رؤوس الأموال عند دخولها وخروجها، مما يساعد في فهم والامتثال للقوانين الضريبية.

**حق الاطلاع:** يتيح للأعوان الجباةيين الاطلاع على سجلات ودفاتر المكلفين بالضريبة وملفاتهم الشخصية، مما يمكنهم من ربط المعلومات الضريبية بدقة وكشف أي مخالفات تهدف إلى التهرب الضريبي وضمان دفع الضرائب بشكل صحيح.

**فرض العقوبات على المتهربين من الضرائب:** سواء كانت عقوبات مالية أو جزائية، كوسيلة لتحفيز الامتثال للقوانين الضريبية وتطبيق العدالة المالية.

(1) سعيدة سليمان، التحقيق في المحاسبة كأحد استراتيجيات الإدارة الضريبية للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي - دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق خلال الفترة (2019-2022) بالمديرية الولائية للضرائب باتنة. مجلة دراسات جنائية، المجلد 13 . 01، العدد 24، جويلية 2024، ص 107.

## المبحث الثاني: تحقيق في المحاسبة واثره في الحد من التهرب الضريبي

يعد التحقيق في المحاسبة أداة أساسية للكشف عن المخالفات المالية، خاصة فيما يتعلق بالتهرب الضريبي الذي يؤثر على استقرار الاقتصاد الوطني. يهدف هذا المبحث إلى دراسة دور التحقيق في المحاسبة في الحد من التهرب الضريبي من خلال ثلاثة محاور رئيسية:

- الإطار القانوني للتحقيق في المحاسبة.
- كفاءة التحقيق في كشف التهرب الضريبي.
- الإجراءات المتبعة في التحقيق في المحاسبة.

### المطلب الأول: الاطار القانوني لتحقيق في المحاسبة

يعتبر الإطار القانوني للتحقيق في المحاسبة أساساً لضمان فعالية الرقابة المالية، حيث يحدد صلاحيات الإدارة الجبائية في إجراء التحقيقات، إضافة إلى ضمانات والتزامات المكلفين بالضريبة. ويهدف هذا المطلب إلى تحليل الأطر القانونية التي تحكم عملية التحقيق في المحاسبة، بما يعزز من الشفافية ويحد من التهرب الضريبي.

#### أولاً: سلطات الادارة الجبائية

**1-1- حق الرقابة:** هذا الحق نصت عليه المادة رقم 18 من قانون الإجراءات الجبائية، وخولت لمصالح الإدارة الجبائية مراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما مكنتها من ممارسة حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجور وأتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، فيتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها، كما يتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها. (1)

#### 1-2- حق المعاينة والحجز

تنص المادتان 34 و35 من القانون الجبائي على أن للإدارة الجبائية، عند توفر مؤشرات جدية على وجود ممارسات تدليسية تهدف إلى التملص الضريبي، أن تطلب ترخيصاً قضائياً للقيام

(1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18 من القانون الاجراءات الجبائية، مرجع سابق ذكره، ص 9.

بمعانيات ميدانية داخل المحلات. ويتم تنفيذ هذه المعانيات من قبل أعوان مؤهلين لا تقل رتبتهم عن "مفتش"، ويشترط أن يصدر الترخيص بأمر معلل من رئيس المحكمة المختصة أو قاضٍ مفوض، بناء على طلب مفصل من الإدارة يتضمن هوية الخاضع للرقابة، مكان المعايينة، طبيعة الشبهات، وأسماء الأعوان المكلفين. وتنفذ هذه الإجراءات تحت رقابة القضاء وبمرافقة ضابط من الشرطة القضائية يعينه وكيل الجمهورية لضمان احترام الضمانات القانونية أثناء المعايينة. (1)

### 1-3- حق الإطلاع (2)

في إطار البحث عن المعلومة الجبائية كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات والهيئات والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة، والتي تفرض عليها عقوبات في حال رفض حق الإطلاع، والمعلومات المجمعة عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة عاتق المكلف، ومجال حق الإطلاع محدد بالمواد 45 إلى 59 من قانون الإجراءات الجبائية هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذي نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منها، وهذا القانون يحتوي على إجراءات تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل ال معلومات التي لها أثر جبائي وتحصل من قبل ثلاث أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم الإدارات العمومية (المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية)، المؤسسات الخاصة، المؤسسات المالية والسلطة القضائية (المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية).

### 1-4- حق إجراء البحث

يسمح للإدارة بالبحث داخل المؤسسات عن المخالفات المرتبطة بقواعد الفوترة ومسك المحاسبة، (3) بحيث نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم

(1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 34، 35 من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 20 . 21.

(2) رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية

تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص74.

(3) Himrane Mohammed, Larioui Abderrezak, 'Le contrôle fiscal en Algérie, quel est l'impact des reformes', Journal of Advanced Economic Research, 'Volume 08, Issue 03, Year 2020, p135 .

بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء من الساعة 08 صباحا إلى 20 مساء في المحلات ذات الإستعمال المهني، ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.

### 1-5- حق التقادم

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدد بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يلي:

- تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.
- القيام بأعمال الرقابة.
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي .

وحق التقادم يمكن أن يعرف على أن ه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الإغفالات في التصريحات الجبائية المكتتبه، وإنقضاء أجل التقادم لا يعد عائقا أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم.

### ثانيا: ضمانات والتزامات المكلفين بالضريبة

#### 1- ضمانات المكلفين بالضريبة

##### 1-1 الإعلام المسبق: (1)

قبل الشروع في عملية التحقيق من الضروري على الأعوان المراقبين إعلام المكلف المعني بعملية المراقبة وهذا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق، ونصت المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية على أنه لا يمكن أن تجرى عملية الرقابة دون أن يكون المكلف على دراية وعلم مسبق

(1) حمية فاتح، دويس رجا، إحترام حقوق وضمادات المكلف بالضريبة في اطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من النازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الاعمال، العدد2، ص،571.572.

عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول. وبذلك تظهر أهمية الإشعار بالنسبة للإدارة الجبائية في كونها ملزمة بتقديم الدليل على أن المكلف بالضريبة قد أعلم بالطريقة الصحيحة لإجراء التحقيق ولا يمكنها أن تحتج في إعلامه شفاهة. كما ألح المشرع على ضرورة منح مدة معقولة للمكلف بالضريبة حسب طبيعة الرقابة ليستفيد من مدة التحضير، وليكون بإمكانه اتخاذ التدابير التي يراها مناسبة قبل البدء في المحاسبة، فإذا تعلق الأمر بالتحقيق في المحاسبة يرسل الإشعار للمكلف بالضريبة إذا كان الشخص طبيعياً، أما إذا كان شخص معنوي فيسلم إلى ممثله القانوني، الذي قد يكون رئيس مجلس الإدارة أو المدير العام لشركة المساهمة باعتباره ممثل الشركة طبقاً للمادة 638 القانون التجاري، أما إذا تعلق الأمر بالتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة فيجب إرسال الإشعار من المكلف بالضريبة شخصياً. وهذا الإشعار عموماً يجب أن يوضح:

- بالنسبة للتحقيق المحاسبي
  - اسم ولقب المكلف.
  - ألقاب وأسماء ورتب المحققين .
  - تاريخ وساعة أول تدخل في المؤسسة.
  - الضرائب الحقوق والرسوم الخاضعة للرقابة.
  - السنوات التي تجرى عليها عملية التحقيق وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها.
  - الأجل الأدنى للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.
- 1-2- الاستعانة بوكيل أو مستشار (1)

لكل مكلف بالضريبة الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره خلال القيام بعمليات التحقيق من أول تدخل إلى غاية نهاية أشغال التحقيق بعين المكان، قبل التبليغ النهائي بإعادة التقويم (اجتماع قبل التبليغ النهائي) وكذا أثناء المحادثة إذا طلب المكلف بالضريبة المحقق معه التحكيم من أول مسؤول للمصلحة التي يتبع لها أعوان التحقيق.

(1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، إصدار المديرية العامة للضرائب، نسخة

يمكنه بالتالي مناقشة اقتراحات إعادة التقويمات، وكذا الأسئلة المتعلقة بالوقائع والقانون التي أوضح عدم توافقه مع مصلحة التحقيق أو مشاركة النقاش الوجيه والشفوي الإختتامي لأشغال التحقيق في عين المكان (طبقاً للمواد 20-4 و 20-5 من ق.إ.ج).

### 1-3- المكلف الذي خضع للتحقيق سابقاً

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلق بفترة معينة والخاص بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات المحاسبية، أو الفواتير أو المذكرات بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس الفترة (المادة 20. 8 من ق.إ.ج) <sup>(1)</sup>

تعتبر المراجعة منتهية تماماً إذا تم تحديد مبالغ التقويمات بصفة نهائية مع إصدار جدول التسوية، مثلاً لو عبر المكلف بالضريبة صراحة عن قبوله نتائج التحقيق (طبقاً للمادة 20-07 من ق.إ.ج) أو امتنع عن الرد في أجل أقصاه أربعين (40) يوماً.

في حالة انعدام إعادة التقويمات ينتهي التحقيق إثر إبلاغ المكلف بالضريبة بوضعيته. إذا ما مس التحقيق بعض العمليات دون الأخرى، فإن هذه الأخيرة يمكن مراجعتها في وقت آخر، شريطة احترام مدة التقادم المنصوص عليها قانونياً.

### 1-4- تحديد مدة التحقيق بعين المكان:

وفقاً لأحكام المادة 5-20 من قانون الإجراءات الجبائية، تم تقسيم آجال التحقيق وفقاً لطبيعة النشاط (خدمات أو غيرها) ورقم الأعمال السنوي المحقق، على النحو التالي:

**مدة 3 أشهر:**

بالنسبة للمؤسسات المقدمة للخدمات التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 1.000.000 دج.  
بالنسبة لباقي المؤسسات إذا تجاوز رقم أعمالها 2.000.000 دج.

**مدة 6 أشهر:**

<sup>(1)</sup> وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، المرجع السابق، ص 15.

للمؤسسات الخدمية التي لا يتجاوز رقم أعمالها 5.000.000 دج .

- لباقي المؤسسات التي لا يتجاوز رقم أعمالها 10.000.000 دج.

**مدة 9 أشهر:**

تطبق في جميع الحالات الأخرى غير المشمولة بالتصنيفات السابقة.

- استثناء لما سبق ذكره فإن مدة التحقيق المبني اعلاه لاتطبق في حالات الاتية:

ثبوت استعمال وسائل تدليسية قانونا، أو تقديم معلومات مغلوطة أو منقوصة.

رفض المكلف بالضريبة الاستجابة لطلبات الإدارة الجبائية المتعلقة بالتوضيحات أو

التبريرات. (1)

فحص ملاحظات المكلف بعد انتهاء التحقيق (وفقاً للمادة 20-15 من قانون الإجراءات

الجبائية)..

تحتسب مدة التحقيق في المحاسبة ابتداء من تاريخ أول تدخل فعلي للمفتشين المبين في

إشعار التحقيق، مع إمكانية التمديد في حالات معينة:

حالة القوة القاهرة، شريطة إثباتها طبقاً لأحكام القانون المدني، ويتم إعلام المكلف بالضريبة

كتابياً بذلك التمديد الممنوح للمكلف للإجابة على طلبات التوضيح، في حال وجود شبهة تحويل

غير مباشر للأرباح (وفقاً للمادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة).

### **1-5- إعلام المكلف بالضريبة وتمديد التقادم في إطار التعاون الإداري الدولي**

وفقاً لأحكام المادة 39 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، يجب على الإدارة الجبائية

الجزائرية إعلام المكلف بالضريبة كتابياً، مقابل إشعار بالاستلام، في أجل أقصاه ستون (60)

يوماً من تاريخ إرسال طلب التعاون الإداري الدولي إلى سلطة جبائية أجنبية.

يترتب على هذا الطلب تمديد أجل التقادم المنصوص عليه في المادة 39 من نفس القانون،

حتى 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تم فيها إرسال الطلب، وذلك حتى وإن تم

تجاوز الأجل الأصلي.

(1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة ، المرجع السابق، ص 16.

تجدر الإشارة إلى أن اللجوء إلى التعاون الإداري الدولي يمكن أن يتم في أي مرحلة من مراحل الرقابة، بما في ذلك بعد انتهاء التحقيق في عين المكان، شريطة احترام الشروط والإجراءات المحددة قانوناً.

## 1-6- النقاش (المناقشة) الشفوي والوجاهي:

### أ- أثناء أشغال التحقيق

ينبغي أن يسير التحقيق في الدفاتر والوثائق بموجب أحكام المادة 120 من قانون في عين المكان في محل المؤسسة" إلا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجهه كتابياً وتقبله المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانوناً من طرف المصلحة. (1)

يسمح التحقيق في عين المكان لعون التحقيق أن يستغل فرصة الحضور الدائم للمكلف بالضريبة موضوع التحقيق أو ممثله القانوني، بهدف بدء حوار شفوي ووجاهي مستمر خلال كل مدة التحقيق. وبالتالي يمكنه طلب كل معلومة تكميلية أو وثيقة تبريرية ضرورية للتحقيق وهذا حسب تقدم أشغال التحقيق. ينبغي على المحقق كذلك سماع بالضريبة المحقق معه من أجل كل معلومة إضافية بغية تفعيل المناقشة الشفوية والوجاهية.

تحت طائلة بطلان الإجراء، يجب على العون المحقق كذلك تقديم تفسيرات شفوية مفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك وهذا قبل انقضاء أجل الرد الممنوح له والذي يقدر بأربعين (40) يوماً من أجل تقديم ملاحظاته أو قبوله.

يمكنه كذلك بعد رد المكلف بالضريبة المحقق معه سماعه إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير تفسيرات تكميلية (طبقاً للمادة 20-6 من ق. إ.ج).

### ب- في نهاية أشغال التحقيق

نظراً لأهمية هذا التاريخ من أجل استبعاد كل الشكوك، يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه باستدعاء مكتوب يوضح فيه تاريخ وساعة الحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق.

(1) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، المرجع السابق، ص 17.

يمكن للمكلف بالضريبة الذي حقق معه أن يستعين بمستشار من اختياره (طبقا 20-6 من ق ا ج).

**1-7- التحكم:** يعد التحكيم ضمانا قانونية إضافية مقررة لفائدة المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق الجبائي، تتيح له إمكانية مناقشة المسائل المتعلقة بالوقائع أو بالقانون في إطار رده على التبليغ الأولي لنتائج التحقيق. ويشترط، تحت طائلة بطلان إجراءات التحقيق وإعادة التقويم، أن يتم إعلام المكلف ضمن إشعار إعادة التقويم بحقه في طلب التحكيم، وذلك حسب الحالة، لدى مدير كبريات المؤسسات أو مدير الضرائب للولاية أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات، وفقا لأحكام المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية. ويترتب عن تقديم هذا الطلب عقد اجتماع تحكيمي على مستوى الإدارة، يستدعى له المكلف أو ممثله القانوني قبل عشرة (10) أيام على الأقل، باستدعاء كتابي يتضمن تاريخ وساعة الاجتماع، ويعلم فيه بحقه في الاستعانة بمستشار. ويسلم هذا الاستدعاء يدا بيد أو برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام، وبعد الاجتماع يتم إعلام المكلف بنتائجه بمحضر رسمي. يعزز هذا الإجراء مبدأ الشفافية والتوازن في العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف، ويؤكد احترام حقوق الدفاع في المجال الجبائي.

## 2-التزامات المكلفين بالضريبة

وجب على المكلفين بالضريبة أن يستوفوا الإلتزامات المنصوص عليها في القانون سواء كانت ذات طابع جبائي أو محاسبي، وتتمثل هذه الإلتزامات في:

**1-1 - إلتزامات ذات طابع محاسبي:** تم تحديد هذه الإلتزامات في القانون التجاري وفق

المواد 09، 10 و 11 التي تتمثل في: (1)

**مسك دفتر اليومية:** مسك دفتر اليومية محدد في قانون التجاري الذي نص على ما يلي: " كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوميا العمليات

(1) المادة رقم 09، المؤرخ في 2007 يتضمن القانون التجاري، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 71 الصادرة في

المقومة شرط أن يحفظ هذا الدفتر وكل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم .

**مسك دفتر الجرد:** إلزامية مسك دفتر الجرد محددة أيضا في قانون التجاري والذي ينص على ما يلي: " يمك دفتر الجرد ودفتر اليومية حسب التاريخ بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل على الهامش " . "

**حفظ دفاتر المحاسبة وسندات المراسلة:** نص المشرع الجزائري على ضرورة ما يلي: يجب جب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 09 و 10 لمدة عشر سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة.

**1-2 - إلتزامات ذات طابع جبائي:** بموجب التشريع الجبائي، يجب على المكلفين تقديم مجموعة من التصريحات المكتتبه في آجالها القانونية وتتمثل في: (1)

**التصريح بالوجود:** يجب على المكلفين الجدد والخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموه في 30 يوما الأولى من بداية نشاطهم إلى مفتشية الضرائب التابعين له تصريحا لبداية مزاولتهم النشاط، طبقا للمادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وكذلك المادة 51 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

**-التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال:** يجب على المكلفين أن يودعوا كشفا شهريا (سلسلة ج (50) أو فصليا وتفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة، وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت، وهذا خلال 20 يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني التي تحدده الإدارة الجبائية.

**التصريح السنوي للدخول أو النتائج:** يتعين على المكلفين المعنويين أو الطبيعيين أن يكتتبوا قبل 30 أفريل من كل سنة لدى مفتشية الضرائب المباشرة الموجودة بمكان مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة. وإذا سجلت المؤسسة عجزا يقدم التصريح بمبلغ العجز ونفس الشيء يتوجب على الأشخاص الطبيعيين بأن يودعوا من كل سنة تصريحا شاملا وكلى لدخولهم.

(1) طالبي محمد وزايمي، مرجع سابق، ص 28.

. التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة: في حالة التنازل أو التوقف عن جزء أو كل النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي، تؤسس مباشرة الضريبة المستحقة على الأرباح التي ما زالت لم تفرض عليها الضريبة. (1)

### المطلب الثاني: كفاءة التحقيق في المحاسبة في كشف التهرب الضريبي

المحاسبة في كشف التهرب الضريبي تعتبر عملية كشف ومحاربة السلوكيات المنحرفة للمكلفين التي تهدف إلى التهرب من الوفاء بالتزاماتهم الضريبية جوهر الإدارة الجبائية، وذلك عن طريق آليات وطرق أهمها الرقابة الجبائية التي تعد وسيلة ردع وحماية لمصالح الخزينة، من بين أهم أشكال الرقابة يعتبر التحقيق في المحاسبة الأكثر فعالية من خلال:

- التحقق من قانونية السجلات والوثائق المالية المعلنة من طرف المؤسسات من خلال عمليات الفحص
- يساعد التحقيق في المحاسبة في الكشف عن محاولات التلاعب في السجلات أو التهرب الضريبي عن طريق الاعتماد على خبرة الأعوان ومهارتهم في تحليل البيانات المالية وكشف أي تصرفات غير قانونية.
- في حالة إثبات وجود أي مخالفات جبائية أو ممارسات تدليسية خلال عملية التحقيق، يتم تطبيق العقوبات المناسبة على المتسببين في ذلك وهو ما يشكل رسالة للمخالفين بأن القانون لا يتسامح مع المتهربين.
- 
- التحقيق في المحاسبة المكلفين على ضرورة الالتزام بالقوانين الجبائية والامتثال للضوابط لأن، أي اشتباه في وجود حرق لهذه القوانين يشجع سوف يعرضهم لعملية التحقيق، إذ يعتبر التحقيق في المحاسبة إجراء رقابي احترازي. (2)

(1) قانون الضرائب المباشرة والرسوم مماثلة، نسخة 2023، المادة 195، ص 77

(2) جميلة ربيحي، مرجع سابق، ص 181.

### المطلب الثالث: إجراءات التحقيق

في إطار التحقيق في المحاسبة الذي تقوم بها الإدارة الجبائية في مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، يتم إتباع مجموعة من الإجراءات التي نص القانون على ضرورة إتباعها والتي سنتناولها من خلال هذا المطلب.

#### أولاً: الأعمال التمهيدية للتحقيق المحاسبي<sup>(1)</sup>

تتمثل الإجراءات الأولية للتحقيق في:

**1- اقتراح برامج التحقيق:** تمثل مرحلة اقتراح الملفات التي يجب التحقيق فيها أساسية لإعداد برامج التحقيق، يقوم مفتشو الضرائب بتحديد الملفات الأولية المرشحة للتحقيق، ثم يتم إرسال القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب للمراجعة واختيار الملفات الثانوية التي بعدها يتم توجيهها إلى المديرية الجهوية للضرائب، بعد ذلك، تقوم المديرية الجهوية بتحديد الملفات التي ينبغي البحث فيها وتوجيهها إلى المديرية البحث والمراجعات، ومن ثم إلى المديرية الفرعية للبرمجة.

**2- تقييم الملفات:** يقوم موظفو الإدارة الجبائية بدراسة الملفات المتعلقة بالمكلفين بالضرائب قبل بدء الأعمال الميدانية، ويتم سحب هذه الملفات من قبل المحققين بعد عرض وثيقة الأمر بالتحقيق وتوقيع تعهد بأخذ الملف بموجب القانون.

**3- تنفيذ ومراقبة برامج التحقيق:** بعد استكمال برامج التحقيق والموافقة عليها من قبل المديرية المركزية، يتم تنفيذها ومراقبتها من قبل الهيئات المحلية والمركزية، وذلك وفقاً لاختصاص كل هيئة.

#### ثانياً: الأعمال التحضيرية للتحقيق المحاسبي

قبل بدء التحقيق في المحاسبة، يقوم موظفو الإدارة الجبائية باتخاذ إجراءات استعدادية تسمح بالحصول على صورة شاملة عن المكلف. تتضمن هذه الإجراءات سحب ودراسة الملفات

(1) بوحجة فائزة هند، لقوي مروة، دور التحقيق في المحاسبة في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية سكيكدة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة 2023 . 2024، ص ص 17-20.

الضريبية، حيث يعتبر هذا المصدر الأول للمحقق لاحتوائه على جميع الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف بالضريبة بعد ذلك، يتم إعداد الوثائق التحضيرية.

حيث ينتقل المحقق إلى فحص تصريحات المكلف المتواجدة في الدفاتر المحاسبية ووثائق الإثبات المقدمة من قبله، وذلك للتأكد من صحة وثبوتية التغيرات المحاسبية ومقارنة التصريحات الجبائية بالقيود المحاسبية.

في المرحلة التالية، يقوم المحقق بالاطلاع على المعلومات من مصادر خارجية، مثل الممولين الزبائن، البنوك، والإدارات العمومية، لفهم أكثر للوضع الحقيقي للمكلف.

### ثالثاً: الشروع في التحقيق

خلال تنفيذ برنامج التحقيق في المحاسبة، يجب الأخذ بعين الاعتبار مجموعة من الإجراءات التي تضمنها القانون رقم 21/01 المؤرخ في 2/12/2001 والمتضمن قانون المالية لسنة 2002 والذي أنشأ قانون الإجراءات الجبائية، من بين ما جاءت بهذه الأخيرة حقوق تمنح للمكلفين الخاضعين للتحقيق المحاسبي وهي:

- اعلام المكلف الخاضع للتحقيق المحاسبي عن طريق إشعار بالتحقيق.

- حق المكلف بالاستعانة بمستشار من اختياره أثناء فترة التحقيق.
- عدم إمكانية تجديد التحقيق بالنسبة لنفس الفترة ونفس الضرائب والرسوم. (1)
- ضمانات متعلقة بالسر المهني.

**1-إرسال الإشعار بالتحقيق:** تتم عملية التحقيق عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، ويتم إرفاق ميثاق حقوق وواجبات المكلف، كما يتم إعطاء المكلف مهلة عشرة أيام لتجهيز الملفات المطلوبة، يجب أن يتضمن الإشعار بالتحقيق أسماء وألقاب ورتبة المحققين بالإضافة إلى تحديد تاريخ ووقت بداية التحقيق ومدته، وحقوق وواجبات المكلف والضرائب المعنية والوثائق التي يجب الاطلاع عليها، يجب أن يشير الإشعار بصراحة إلى أن المكلف بالضريبة لديه الحق في استعانة بمستشار من اختياره أثناء عملية التحقيق، وفي حالة استبدال المحققين، يجب على الجهة المختصة إبلاغ المكلف بذلك.

(1) بوحجة فايضة هند، المرجع السابق، ص 20.

2- **الشروع في عملية التحقيق في المحاسبة:** في هذه المرحلة ينتقل المفتش المحقق إلى مباشرة عملية التحقيق في مقر المكلف، وذلك بعد إشعار المكلف بتاريخ البدء، حيث يتم إجراء فحص المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون:

. **التحقيق في المحاسبة من حيث الشكل:** ويتمثل في معاينة الوثائق والمستندات المحاسبية والمالية التي نص عليها القانون التجاري، حيث يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط في شكل المحاسبة هي: (1)

- يجب أن تكون المحاسبة تامة ومنتظمة.
  - يجب أن تكون المحاسبة صحيحة ودقيقة محاسبياً.
  - أن تكون المحاسبة ممسوكة ومؤكدة.
- . **التحقيق في المحاسبة من حيث المضمون:** ويقصد به قيام المفتش المحقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسة للقوائم المحاسبية والمالية وذلك من خلال التركيز على الفحص الدقيق الحسابات المبيعات المشتريات التكاليف المخزونات الاستثمارات الحقوق الأموال الخاصة وحسابات النتائج، باعتبارها أهم العناصر التي يمكن أن يستند إليها المكلف في تخفيض وعائه الضريبي وتهربه من دفع التزاماته الجبائية.

3- **نتائج التحقيق:** وبعد كل هذه الإجراءات وبعد المراجعة المحاسبية للدفاتر شكلاً ومضموناً يمكن للمحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة:

- **قبول المحاسبة:** إذا كانت المحاسبة متماشية مع أحكام القانون وصحيحة من حيث الشكل والمضمون، وتم قبولها من قبل المدققين، يمكن أن يكون القبول صريحاً، مما يعني إقناعاً كبيراً، أو نسبياً، مما يعني وجود بعض الشكوك الطفيفة (مثل وجود انحرافات بسيطة).
- . **رفض المحاسبة:** يمكن رفض المحاسبة في حالة وجود العديد من الأخطاء والتجاوزات فيها، أو عدم امتثالها لأدنى المتطلبات. وقد حدد المشرع حالات رفض المحاسبة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المشابهة.

(1) بوحجة فائزة هند، المرجع السابق، ص 20.

4- إجراءات ما بعد التقييم: بعد الانتهاء من عملية التحقيق يجب على الإدارة الضريبية

إشعار المكلف بالنتائج المتوصل إليها وإن لم تكن هناك تسويات ضريبية، ويكون هذا التبليغ وفق المراحل التالية:

. تحرير التبليغ الأولي: يحرر المحققين تبليغا أوليا بنتائج التحقيق مع وصل استلام ويكون

هذا التبليغ مفصلا ومعللا بطريقة تسمح للمكلف من تقديم ملاحظاته بالقبول أو الرفض؛

-حق الرد والظعن: بعد إبلاغ المكلف الخاضع للتحقيق بنتائج التحقيق، يحق له خلال مدة

أربعين يوما ابتداء من تاريخ استلام التبليغ الأولي أن يقدم ملاحظاته أو يعبر عن قبوله أو رفضه للتصحيحات المختلفة المذكورة في التبليغ الأولي. وتنقسم الحالات كما يلي:

أ- عدم الرد أو الرد خارج الأجل المحدد: في هذه الحالة يعتبر المكلف قابلاً لنتائج التحقيق

ضمنيا، حيث تعد فرقة التحقيق تبليغا نهائيا يحمل نفس نتائج التحقيق الأولية، ويرسل إلى المكلف الخاضع للتحقيق. (1)

ب- الرد مع قبول نتائج التحقيق: في هذه الحالة لا تواجه فرقة التحقيق مشاكل، حيث تعد

تبليغا نهائيا يحمل نفس نتائج التحقيق الأولية، ويرسل إلى المكلف الخاضع للتحقيق.

ت - الرد مع رفض نتائج التحقيق: يعقد جلسة مناقشة تحت إشراف مدير الضرائب للولاية،

يشارك فيها مدير الضرائب للولاية والمكلف الخاضع للتحقيق أو محاسبه أو مستشاره الجبائي أو

ممثل القانوني، إضافة إلى المحققين المعيّنين بتحقيق في ملف المكلف، ورئيس فرقة التحقيق

المشرف على المحققين ونائب مدير الضرائب للولاية المسؤول عن الرقابة الجبائية، بعد استماع

اللجنة إلى جميع أعضائها ومناقشة نقاط احتجاج المكلف الخاضع للتحقيق ودراستها، يعد محضر

بالنتائج التي توصلت إليها اللجنة، ثم بناء على هذا المحضر، تعد فرقة التحقيق تبليغا نهائيا

يحمل الإجابة المبررة والأسباب القانونية لرفض أو قبول احتجاج المكلف، ويرسل إلى المكلف

الخاضع للتحقيق.

(1) بوحجة فائزة هند، المرجع السابق، ص 21.

إذا لم تكن نتائج التحقيق في المحاسبة لمف المكلف مقبولة ومرضية لصالح الإدارة، وإذا كان هناك عناصر ومعلومات في ملف المكلف توفر نتائج جديدة وتستدعي اقتراح الملف للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، يتم اقتراح الملف من جديد لمثل هذا النوع من التحقيق.

التحقيق في المحاسبة في الجزائر يعد أحد الأدوات الرئيسية والفعالة في مكافحة التهرب الضريبي وتعزيز النزاهة المالية في البلاد، يقوم فريق التحقيق في المحاسبة بدراسة السجلات المالية والمحاسبية للمكلفين بهدف كشف أي خروقات محاسبية أو أعمال غير مقيدة بالقوانين الضريبية.

بفضل إجراءات التحقيق في المحاسبة وجهود المحققين تتمكن السلطات الضريبية في الجزائر من تحديد المسؤولين عن التهرب الضريبي واتخاذ الإجراءات اللازمة ضدهم، ومن خلال فحص السجلات المحاسبية بشكل دقيق، يتم تحديد الأنشطة التجارية ذات الاحتمالات العالية للتهرب الضريبي وتطبيق العقوبات المناسبة عليها، مما يقلل من حالات التهرب ويزيد من تحصيل الضرائب بشكل فعال. تعزز عمليات التحقيق في المحاسبة أيضا الثقة في النظام المالي والمحاسبي في الجزائر، حيث يتم تعزيز الشفافية والنزاهة في المعاملات المالية، وزيادة الثقة في النظام المالي، يتزايد اهتمام المستثمرين بالاقتصاد الوطني ويتم تعزيز فرص الاستثمار والنمو الاقتصادي. (1)

(1) بوحجة فايضة هند، المرجع السابق، ص 21.

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع التحقيق في المحاسبة واثاره في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والاختلاف في ما بينها وكيفية الاستفادة منها.

### المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

#### أولاً: دراسة رحال نصر

بعنوان "التهرب الضريبي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة - دراسة حالة ولاية الوادي"، مذكرة رسالة ماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة ورقلة الجزائر، السنة الدراسية 2006/2007.

هدفت هذه الدراسة تشخيص الى ظاهرة التهرب الضريبي لدى شريحة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وذلك من خلال التركيز على الأسباب والدوافع الكامنة وراء هذه الظاهرة، والبحث في مدى نجاعة الرقابة الجبائية في الحد منها. انطلقت الدراسة من فرضيات متعددة أبرزها: أن عدم وضوح النظام الجبائي وضعف القناعة بالعدالة الجبائية وكذا ارتفاع الضغط الضريبي كلها عوامل تعزز سلوك التهرب الضريبي لدى هذه المؤسسات , اعتمد الباحث على استبيان ميداني تم توزيعه على عينة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الناشطة قانونيا في ولاية الوادي، كما استخدم برنامج SPSS لتحليل البيانات واختبار الفرضيات.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن نسبة كبيرة من المؤسسات تمارس التهرب الضريبي لأسباب تتعلق بثقل العبء الضريبي وعدم الثقة في فعالية النظام الجبائي. كما قدم الباحث عدة توصيات لتحسين الوضع، من بينها ضرورة تبسيط النظام الضريبي، وتكثيف التحسيس، وتحسين أداء الإدارة الجبائية.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم(01): المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
دراسة رجال نصر 2007	كلا الدراستين تناولتا ظاهرة التهرب الضريبي	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ركزت هذه الدراسة على ظاهرة التهرب الضريبي من منظور سلوكي ومؤسسي اما دراستنا ركزت على التحقيق في المحاسبة كآلية رقابية.</li> <li>• اعتمدت هذه الدراسة على استبيان وتحليل إحصائي باستخدام SPSS اما دراستنا اعتمدت على دراسة الحالة.</li> <li>• الحدود الزمنية للدراسة 2007-2023</li> </ul>	الإستفادة من بعض المعلومات في الجانب النظري للتهرب الضريبي

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا على مقارنة الدراسة الحالية بعدد من الدراسات السابقة

المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

أولاً: -سعيدة سليمان

بعنوان " التحقيق في المحاسبة كأحد استراتيجيات الادارة الضريبية للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي - دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق خلال الفترة (2019-2022) بالمديرية الولائية للضرائب باتنة"، مجلة دراسات جبائية، المجلد 13-01، العدد 24، السنة 2024

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مساهمة التحقيق في المحاسبة كأحد استراتيجيات الإدارة الضريبية في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي، حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على منهجين هما: الوصفي للإحاطة بمختلف الجوانب النظرية والمنهج التحليلي لتحليل ملف المكلف بالضريبية الخاضع للتحقيق المحاسبي المتحصل عليه من مديرية الضرائب لولاية باتنة. ولعل أبرز ما توصلت اليه هذه المقالة هي ان التحقيق في المحاسبة يساهم في استرجاع المبالغ المتهرب منها، وهذا ما يدل على الأداء الفعال للإدارة الضريبية وكنتيجة لهذه الفعالية التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

ثانياً: جميلة ربيحي:بعنوان " كفاءة التحقيق في المحاسبة كآلية للرقابة في كشف التهرب الضريبي - دراسة حالة مركز الضرائب لولاية الجلفة"، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 10، العدد 01، السنة 2024

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مدى كفاءة التحقيق في المحاسبة في كشف عمليات التهرب الضريبي التي قد يقوم بها المكلف من أجل الإفلات من دفع مستحقاته الجبائية، من أجل ذلك إرتئينا أولاً تقديم إحاطة بمفهوم التهرب الضريبي كظاهرة سلوكية بحثت من خلال التعريف بها وتحديد أسباب اللجوء لمثل هذه السلوكيات، إضافة إلى التعريف بعملية التحقيق في المحاسبة كإجراء رقابي ومن أجل الربط بين متغيري الدراسة اعتمدنا على دراسة ملف جبائي تمت برمجته لعملية التحقيق بمركز الضرائب لولاية الجلفة. لنخص في الأخير إلى نتيجة أساسية مفادها أن عملية التحقيق قد أثبتت نجاعتها في كشف الممارسات غير القانونية التي يهدف من خلالها المكلف إلى تجنب الوفاء بالتزاماته الجبائية، وأن الإجراءات الردعية التي تنتج عن عملية الرقابة (الغرامات الجبائية) تعتبر بمثابة تحذير للمكلفين من تكرار هذه التصرفات مستقبلاً.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم(02): المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
سعيدة سليمان 2024	تركز كل منهما على تأثير التحقيق في المحاسبة في تحسين الأداء الضريبي وتقليل الفجوة بين الضرائب المستحقة والمحصلة. كما تتناول كلتا الدراستين مسألة التهرب الضريبي وتحليل آثاره	الحدود الزمنية للدراسة 2019-2022.	الإستفادة من بعض المعلومات في الجانب النظري للتهرب الضريبي
. جميلة ربيحي 2024	إبراز دور التحقيق في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي، كما يشتركان في تسليط الضوء على أهمية استخدام آليات رقابية فعالة لتحقيق العدالة الجبائية.	تركز على كفاءة التحقيق كمكون من مكونات الرقابة الجبائية، بينما تسعى دراستنا إلى تحليل أثر التحقيق كمحدد مؤثر في سلوك المكلفين الضريبيين. كما تهدف الدراسة الأولى إلى تقييم الأداء الرقابي، في حين تهدف دراستنا إلى فهم العلاقة بين التحقيق في المحاسبة والحد من التهرب.	الإستفادة من بعض المعلومات في جانب التحقيق في المحاسبة.

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا على مقارنة الدراسة الحالية بعدد من الدراسات السابقة

## المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

أولاً: Dr. Khouildi Saïd

بعنوان "Le contrôle des documents dans la législation fiscale algérienne" Cahiers

Politiques et Droits، Numéro 19، 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على آليات الرقابة الجبائية من خلال فحص المستندات في التشريع الضريبي الجزائري، باعتبارها وسيلة لتعزيز الحوكمة المالية وحماية المال العام.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الإدارة الجبائية أولت اهتماما كبيرا لتدعيم الأطر القانونية للرقابة الجبائية من خلال اعتماد مجموعة من الإجراءات التي تضمن إلتزام المكلفين بالضريبة، من أهمها رقابة الوثائق إذ يقوم المفتش الجبائي بمراجعة التصريحات والوثائق التي تعتمد لفرض الضرائب والرسوم، ويحق له طلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، وكذلك فحص الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات محل التدقيق، كما يلزم المفتش بإعلام المكلف بالتصحيحات الواجب إدخالها مع بيان الأسباب والأسس القانونية لكل عملية تقييم، وذلك تحت طائلة بطلان إجراءات الربط الجبائي، وهو ما يعكس السعي نحو تحقيق التوازن بين حماية الإقتصاد الوطني وضمان حقوق المكلفين.

ثانياً: Himrane Mohammed, Larioui Abderrezak

"Journal of ، Le contrôle fiscal en Algérie, quel est l'impact des reformes"

Advanced Economic Research، Volume 08، Issue 03، 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر الإصلاحات الأخيرة على مستقبل الرقابة الجبائية في الجزائر، باعتبارها أداة محورية في تحقيق العدالة الجبائية وضمان التمويل الكافي للخدمات العمومية، وقد تناولت الدراسة دور مصالح الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي من خلال آليات تحقق وإجراءات تنظيمية دقيقة، كما سلطت الضوء على أهمية تحسين تنظيم هذه المصالح وتبني أفضل الممارسات الإدارية والمهنية لتعزيز فعاليتها، مع التركيز على تطوير ثقافة الإلتزام الضريبي وتقديم تسهيلات للمكلفين ذوي النية الحسنة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر مرتبطة بمدى نجاعة الإصلاحات الهيكلية والتنظيمية التي تم إتمامها، وكذا بقدرة الإدارة الجبائية على

تحديث آليات العمل وتعزيز كفاءة الأعوان المكلفين بالرقابة. كما أكدت النتائج على ضرورة تحسين التنسيق بين مختلف الفاعلين في المنظومة الجبائية، وتوسيع نطاق التوعية الجبائية لضمان انخراط أكبر من طرف المكلفين بالضريبة في احترام إلتزاماتهم، بما يساهم في تحقيق العدالة والشفافية الجبائية.

### ثالثاً: HUSSEIN ALI HUSSEIN

, The Effect of Electronic Accounting Information Systems on Reducing Tax " of View of Employees of the General Evasion from the Standpoint Hussein, H. A INSTITUTE OF 'Tax Office – Erbil, Master's Thesis, Near East University .2021 ، ، BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS ، GRADUATE STUDIES

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الحد من التهرب الضريبي، وذلك من خلال استطلاع آراء موظفي المديرية العامة للضرائب في أربيل حول فعالية هذه النظم في تعزيز الشفافية وتحسين كفاءة العمل الضريبي. تم التركيز على مجموعة من المحاور، من بينها جودة ودقة المعلومات المحاسبية، وسرعة الوصول إلى البيانات، ومدى مساهمة هذه النظم في تسهيل عمليات الرقابة والمتابعة الضريبية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تؤدي دوراً مهماً في الحد من التهرب الضريبي، من خلال توفير بيانات دقيقة وشفافة تمكن موظفي الضرائب من أداء مهامهم بكفاءة أكبر، وتقلل من فرص التلاعب بالإقرارات الضريبية. كما بينت النتائج أن هذه النظم تساهم في تحسين مستوى التنسيق بين مختلف الأقسام الضريبية، وتسهل عمليات التدقيق والتحقق، مما يؤدي إلى رفع كفاءة العمل الرقابي. وأوصت الدراسة بضرورة تطوير البنية التحتية التكنولوجية وتعزيز قدرات الموظفين من خلال التدريب المستمر، لضمان الاستخدام الأمثل لهذه النظم في مكافحة التهرب الضريبي.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم (03): المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
Dr. Khouildi Saïd 2018	تركيزهما المشترك على الحد من ظاهرة التهرب الضريبي عبر آليات الرقابة المحاسبية والمالية، بهدف تعزيز الامتثال الضريبي والحفاظ على الإيرادات العامة.	ركزت دراستنا على التحقيق في المحاسبة بمفهومه الأشمل كآلية رقابية، بينما يقتصر المقال على الرقابة على الوثائق كتقنية محددة. الحدود الزمانية 2018	الإستفادة منها من ناحية نظرية
Himrane Mohammed, Larioui 2020,Abderrezak	كلاهما تسعيان إلى معالجة ظاهرة التهرب الضريبي وتعزيز فعالية الإدارة الجبائية، سواء من خلال الرقابة الجبائية أو التحقيق في المحاسبة.	ركزت هذه الدراسة على الرقابة كآلية عامة في إطار الإدارة الجبائية، اما دراستنا ركزت بشكل خاص على التحقيق في المحاسبة كأداة فنية دقيقة تستخدم لكشف التلاعبات داخل السجلات المحاسبية، مما يجعلها أكثر تخصصا من الدراسة العامة. - الحدود الزمانية 2020	الإستفادة من بعض المعلومات في جانب الرقابة الجبائية
HUSSEIN ALI 2021, HUSSEIN	كلاهما يتناولان بشكل مباشر ظاهرة التهرب الضريبي ويسعيان إلى دراسة سبل أو آليات الحد منها	- ركزت دراستنا على التحقيق في المحاسبة كأداة أو آلية أساسية للحد من التهرب الضريبي اما هذه الدراسة فركزت على نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية ودورها وأثرها في الحد من التهرب الضريبي . - الحدود الزمانية 2021	الإستفادة من بعض المعلومات في الجانب النظري للتهرب الضريبي

المصدر : من إعداد الطالبتين استنادا على مقارنة الدراسة الحالية بعدد من الدراسات السابقة

## خلاصة الفصل الأول:

تم تشكيل الرقابة الضريبية بشكل أساسي لمعالجة مختلف ظواهر التهرب الضريبي والحد منها بكافة أشكالها وآلياتها، وأحد أهم وسائل هذه المكافحة هو التحقيق في المحاسبة، يقوم هذا التحقيق على جمع كم هائل من المعلومات حول المكلف بما في ذلك تفاعلاته مع مختلف السلطات والمؤسسات والأفراد مع احترام الضمانات والحقوق التي تضمنها القانون، يهدف هذا التحقيق إلى معالجة وتصحيح الأخطاء المحاسبية والضريبية، وقمع التهرب الضريبي وتعزيز مبدأ العدالة في تحمل الضرائب من خلال حماية المكلفين من المنافسة غير الشرعية، يعطي التحقيق في المحاسبة صورة فعلية للمؤسسة من الناحية المالية والجبائية، ومدى دقة وصدق بياناتها المحاسبية، كما يساعد في تقدير مستقبل المؤسسة، ويعتمد عليه في وضع إستراتيجيتها المستقبلية، ويساهم بشكل كبير في استرجاع إيرادات إضافية لتمويل الخزينة العامة.

تعد الرقابة الضريبية أداة أساسية لمواجهة مظاهر التهرب الضريبي والحد منها بمختلف أشكالها وآلياتها، ويعد التحقيق في المحاسبة من أبرز وسائل هذه المكافحة.

يقوم هذا التحقيق على تجميع كمية كبيرة من المعلومات المتعلقة بالمكلف، بما في ذلك تعاملاته مع مختلف الجهات الرسمية والمؤسسات والأفراد، مع مراعاة الضمانات والحقوق التي يكفلها القانون. ويهدف التحقيق في المحاسبة إلى تصحيح الأخطاء المحاسبية والضريبية، وردع التهرب الضريبي، وتعزيز مبدأ العدالة في توزيع الأعباء الضريبية، من خلال حماية المكلفين من المنافسة غير المشروعة. كما يوفر هذا التحقيق تصورا واقعيا عن الوضع المالي والجبائي للمؤسسة، ويبرز مدى صدق ودقة بياناتها المحاسبية، فضلاً عن كونه أداة فعالة في تقييم مستقبل المؤسسة والمساهمة في صياغة استراتيجياتها المستقبلية. ومن جهة أخرى، يساهم التحقيق في المحاسبة في تعزيز الإيرادات الضريبية، مما يدعم تمويل الخزينة العامة للدولة.

# الفصل الثاني:

دراسة حالة-بمركز الضرائب ب-ب-ع

### تمهيد:

هذا الفصل ومن أجل تدعيم دراستنا النظرية التي تطرقنا فيها إلى دور التحقيق في المحاسبة في التهرب الضريبي قمنا بدراسة ميدانية تركز على دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية برج بوعريريج، وكنموذج للدراسة تم اختيار ملف خضع للتحقيق المحاسبي بالمصلحة الرئيسية للرقابة والبحث.

وللوصول إلى النتائج المرجوة، تتبعنا من خلال الملف محل الدراسة أثر عملية التحقيق في المحاسبة الحد من التهرب الضريبي، لهذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى:

**المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج**

**المبحث الثاني: سير عملية التحقيق في المحاسبة في مركز الضرائب لولاية برج بو**

**عريرج**

## المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية برج بوعريرج

تتجه الإدارة الجبائية نحو تحسين خدماتها بهدف خلق مرونة وتعزيز الوعي الجبائي لدى المكلفين من خلال إنشاء البات جديدة تسهل على المكلفين تقديم تصريحاتهم الضريبية وتسديد الضرائب في هذا الساق، يأتي دور مراكز الضرائب على مستوى الوطن كواجهة للتواصل المباشر بين الإدارة الجبائية والمكلفين. في هذا المبحث، سيتم تقديم مقدمة شاملة حول مركز الضرائب لولاية برج بوعريرج، والذي يعد إحدى لوحات الرئيسية للإدارة الجبائية في المنطقة سيتم تحديد مهامه وهياكله الواردة في القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، الذي ينظم تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها ومهامها.

### المطلب الأول: تعريف ومهام مركز الضرائب

#### أولاً: تعريف مركز الضرائب لولاية برج بوعريرج

هو مصلحة خارجية للإدارة الجبائية تابعة لمديرية الضرائب برج بوعريرج تم افتتاحه بتاريخ 2012/12/02 تسير الملفات التابعة للنظام الحقيقي متوسطة الحجم بحيث يشكل المحاور الوحيد للمكلف بالضريبة إذ يتكفل بكل الأمور التي تربطه بالإدارة الجبائية من الاستقبال إلى المنازعات، وقد حذا المركز حذو المراكز المفتوحة قبله وحقق نتائج ممتازة في مجال التكفل بالمكلف بالضريبة بفضل الطاقم المتميز الذي أعد لهذا المشروع المتكون من 79 إطار، يسير الآن أزيد من 7400 ملف جبائي.

#### ثانياً - مهام مركز الضرائب لولاية برج بوعريرج

##### مجال أساس الضريبة 1:

ويتمثل في المهام التالية :

- تنظيم جميع المعلومات الجبائية واستغلالها أفضل استغلال.

-تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.

- إعداد برامج التدخل للذين يمولون الضريبة ومتابعة تنفيذها وتقييم نتائجها.
- دراسة العرائض والشكاوى والعمل على تنظيم أشغال اللجان الطعن ومتابعة المنازعات الجبائية ومسك الملفات المرتبطة بها.

- التحليل وتقويم الدوري لعمل المفتشيات وإعداد ملخص عن ذلك والقيام بأي إجراء من شأنه أن يحسن من عملها.

## 2- مجال التحصيل :

فهنا نجد العديد من المهام وتتمثل في :

- القيام بالرقابة القبلية لحسابات وتسيير الضرائب وتصنيفها.
- متابعة قباضات الضرائب في تحملها مسؤولياتها.
- تنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات والضبط المستمر للملفات المتعلقة بها.
- متابعة تطور الدعاوي أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- تحلل وتقوم دوريا عمل القباضات وتقتراح أي تدابير من شأنها أن تحسن عملها.

## المطلب الثاني: هيكل مركز الضرائب لولاية برج بوعريج

يتكون مركز الضرائب من ثلاثة (03) مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين :

### 1-المصلحة الرئيسية للتسيير :

وتكلف بالمهام التالية :

- التكفل بالملفات الجبائية للمكفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية الشكالية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات .
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- اقتراح تسجيل المكفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو لمراجعة المحاسبة.
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.
- معالجة طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- تضم المصلحة خمس مصالح فرعية :
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

• المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

• المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

## 2-مصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث :

وتكلف ب:

• إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها .

• اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

ونظم المصلحة أربع مصالح فرعية :

## 2-1- مصلحة البطاقات والمقارنات: وتكلف ب :

تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها

مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها..  
التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة..

## 2-2-مصلحة البحث عن المادة الضريبية: التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب

• إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع  
• اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

## 2-3-مصلحة التدخلات، التي تعمل في شكل فرق ؛ وتكلف ب:

برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعائنات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها ؛ اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

## 2-4-مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق، وتكلف ب: .

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان.
- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

## 3-المصلحة الرئيسية للمنازعات:

وتكلف ب: .

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو رامات أو عقوبات أقرها المركز.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير :

## 1-3-مصلحة الاحتجاجات :

وتكلف ب: .

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و/ أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقطوعة من المصدر الخطأ.
- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.
- معالجة منازعات التحصيل .

## 3-2-مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية :

وتكلف ب :

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة واختصاص لجان الطعن الإعفائي.
- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

### 3-3- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع :

وتكلف ب: .

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية، الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

### 4-القباضة :

وتكلف ب: .

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل .

- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

- مسك المحاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير :

- مصلحة الصندوق .

- مصلحة المحاسبة.

مصلحة المتابعات التي تنظم في شكل فرق .

### 5-مصلحة الاستقبال والإعلام

هي مصلحة تعمل تحت سلطة رئيس المركز مباشرة، وتكلف ب: .

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

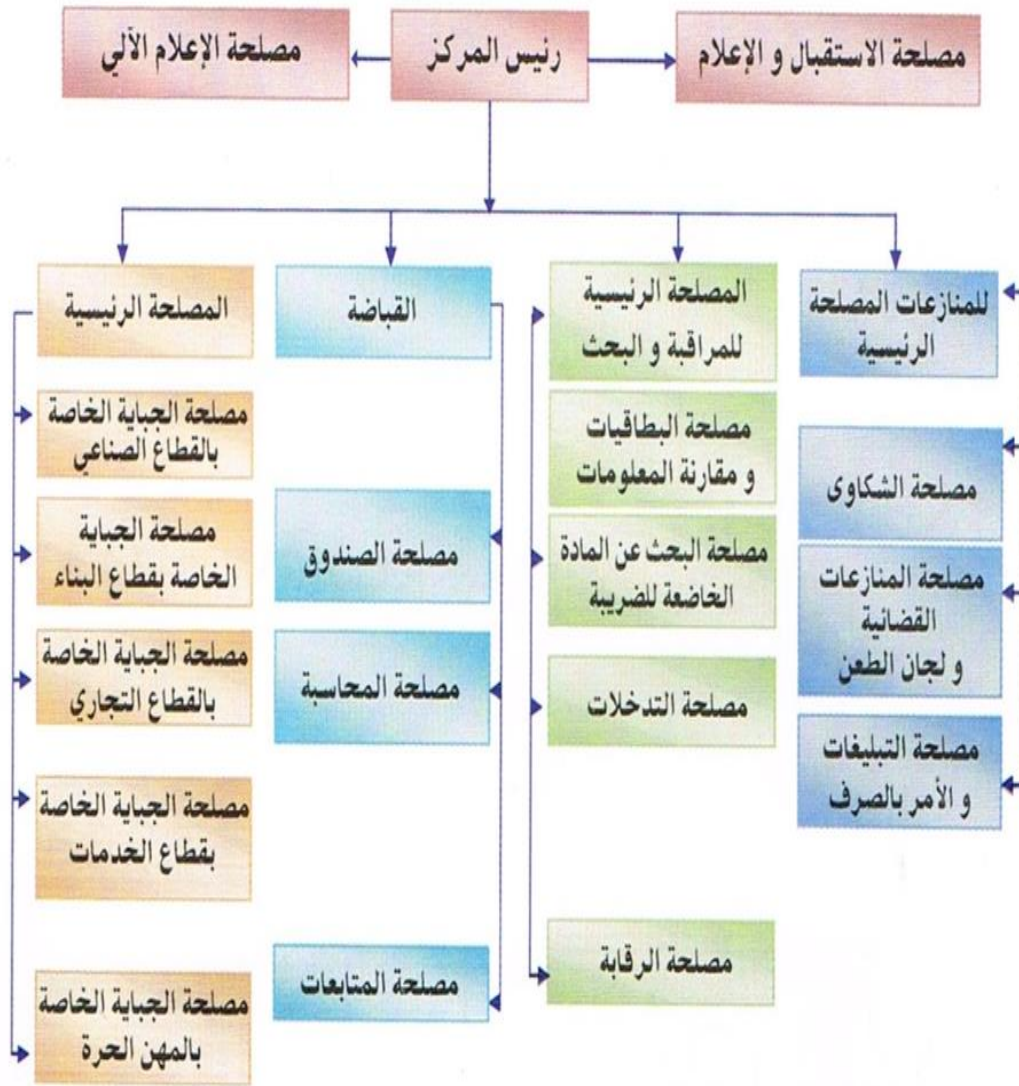
### 6-مصلحة الإعلام الآلي والوسائل :

تابعة مباشرة لرئيس المركز وتكلف ب: .

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات .
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

ويمكن توضيح هيكله مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج في الشكل التالي :

**الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب برج بوعرييج**



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب . ب . ع

## المبحث الثاني: سير عملية التحقيق في المحاسبة في مركز الضرائب لولاية برج بو عرييج

هذا المبحث سيتم التطرق إلى سير عملية التحقيق في المحاسبة في مركز الضرائب لولاية برج، سنستعرض الخطوات والإجراءات المتبعة في تنفيذ التحقيقات المحاسبية وكيفية التعامل مع المكلفين بالضريبة لضمان الامتثال الضريبي وكشف حالات التهرب الضريبي.

### المطلب الأول: بداية التحقيق

أن مصلحة الضرائب في ولاية برج بو عرييج، قامت من خلال المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة والمصلحة الرئيسية للتسيير، بإعداد برنامج سنوي للتحقيقات الجبائية في المحاسبة للمكلفين المرتبطين بالمركز الضريبي تحت إشراف رئيس مركز الضرائب تمت الموافقة على قائمة المكلفين بالضريبة الذين يجب تضمينهم في البرنامج، بعد التصديق عليها تم توجيهها إلى المصلحة الرئيسية للبحث والرقابة لتنفيذها بواسطة المحققين الجبائين التابعين لها. بمجرد توزيع المهام على المحققين من قبل رئيس الفرقة، قاموا بسحب ملف المكلف م ش و ذ م م X للاستيراد والتصدير والتصنيع من المصلحة الرئيسية للتسيير، ذلك للقيام بالأعمال التمهيدية مثل فحص الوثائق وإعداد الإشعارات الخاصة بالتحقيق وتحديد مكان إجراء العملية التحقيقية.

#### أولا - التوطئة اللازمة للتحقيق المحاسبي:

للاطلاق في عملية التحقيق في المحاسبة يجب القيام بالأعمال التمهيدية المتمثلة في:

#### 1-التعريف بالمكلف محل الدراسة:

- الاسم واللقب: م ش و ذ م م X EURL للاستيراد والتصدير والتصنيع.
- نوع المؤسسة شركة ذات مسؤولية محدودة (شخص معنوي).
- تاريخ بداية النشاط: 2016/1/ 17
- العنوان: حي الحدائق 17 أكتوبر طريق ا قسمة 128 ملكية رقم 89 قطعة 01 برج بو عرييج.
- النشاط: تصدير واستيراد والتصنيع .

#### 2-تحديد النظام الجبائي للمكلف محل الدراسة :

حيث أنه يخضع لنظام الربح الحقيقي باعتباره يزاول نشاط تصدير واستيراد والتصنيع وأنه يخضع للضرائب والرسوم التالية :

-الرسم على النشاط المهني (TAP) والرسم على القيمة المضافة(TVA) -بالنسبة لرقم الأعمال المقبوض، حيث أن الحدث المنشأ لهما هو التسليم القانوني والمادي.

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) .
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف مرتبات وأجور (IRG/S) .
- الرسم على التكوين المهني(TFPC) .
- الرسم على التمهين(TAPP) .
- الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة(IRCM) .

ثانيا - الإشعار بالتحقيق في المحاسبة:

بتاريخ 02/06/2024 قام أعوان الضرائب الممثلين في السادة المحققين: (ن.ع) مفتش قسم، (ش.ع) برئاسة رئيس الفرقة السيد (ب.م) بإرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة رقم 59 يخص الشركة EURL X (ملحق رقم 01) والتي تنشط بمجال التصدير والاستيراد والتصنع، مبلغين مسير الشركة بما يلي:

1-بتاريخ وساعة أول تدخل والذي وافق 23 /06 /2024 على الساعة العاشرة (10) صباحا قصد التحقيق بعنوان السنوات 2020-2021-2022 و 2023 في مجمل التصريحات الجبائية والعمليات القابلة للفحص والمتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم المذكورة في الإشعار، والمتمثلة في الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أجور، الضريبة على رؤوس الأموال المنقولة، الرسم على التكوين المهني، الرسم على التمهين.

2 -وجوب وضع تحت تصرف المحققين الوثائق المحاسبية والوثائق الثبوتية، وفي حالة مسك المحاسبة بأنظمة الإعلام الآلي كافة المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية والجبائية.

3. إمكانية الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته يرافقه أثناء عملية التحقيق للاستشارة أو الإنابة عنه، كما قام المحققون بزيارة لمقر نشاط الشركة محل التحقيق بالتاريخ والساعة

المذكورين في الإشعار محررين محضر جرد للموجودات المادية الخاصة بالنشاط والمتمثل أساسا في المخزونات كما تم تسليم لمسير الشركة نسخة من الإشعار بالتحقيق وميثاق المكلف مقابل إشعار بالاستلام مع تذكيره بضرورة تحضير الوثائق المحاسبية في أجل أقصاه عشرون يوما (20) طبقا لما نصت عليه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

### ثالثا - تحديد مكان التحقيق في المحاسبة:

أعرب مسير شركة عن قبوله باستقبال المحققين بعملية التحقيق في الدفاتر الخاصة بنشاطه بعين المكان، أي في مقر الشركة وفق ما نصت عليه المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

### المطلب الثاني: مجريات عملية التحقيق في المحاسبة

بعدما تقرر إجراء التحقيق في مكاتب المصلحة ووضع الوثائق المحاسبية والثبوتية تحت تصرف الأعوان المحققين الخاصة بالسنوات محل التحقيق بدأت مرحلة جديدة في التحقيق تتمثل في فحص الوثائق المحاسبية من ناحية الشكل ومن ناحية المضمون.

### أولا - فحص المحاسبة من حيث الشكل:

قام المحققون بمراقبة الوثائق المحاسبية التي وضعت تحت تصرفهم والمتمثلة في:

- الدفاتر القانونية وهي دفتر الجرد ودفتر اليومية؛
- ملفات الاستيراد؛
- فواتير الشراء؛
- الوثائق الثبوتية التي تخص المصاريف العامة؛
- الكشوفات البنكية؛
- اليوميات المساعدة (الصندوق - البنك - المشتريات - المبيعات - العمليات المتنوعة)؛
- كشف تفصيلي للمخزون (الكمية وسعر التكلفة)؛
- جدول خاص بالاهتلاكات مع تقديم الفواتير الخاصة باقتناء الاستثمارات والبطاقة الرمادية الخاصة بوسائل النقل التي تمتلكها الشركة... الخ، ومن خلال المعاينة والفحص المادي لها توصلوا إلى أن مسكها مطابق للشروط الشكلية المنصوص عليها في المواد 09-10-11 من القانون التجاري.

## ثانيا - فحص المحاسبة من ناحية المضمون

قام المحققون بفحص عميق لمحاسبة الشركة محل التحقيق حيث دققوا في القيود المحاسبية وتأكدوا من مدى مطابقتها مع مبادئ النظام المحاسبي المالي (SCF) ، ومدى صحتها مقارنة بالوسائل المادية والثبوتية المقدمة، كما قاموا بالتأكد من مدى احترام الشركة لالتزاماتها الضريبية تجاه مصلحة الضرائب والتأكد من احترامها للأحكام المنصوص عليها في مختلف القوانين الضريبية ليتوصلوا إلى بعض النقائص والتجاوزات المتمثلة في:

1- وجود فارق غير مسدد في الحقوق الخاصة بالرسم على النشاط المهني (TAP) والنتاج عن تطبيق تخفيض 30% على رقم الأعمال المقبوض عن طريق الإيداع النقدي في الحساب البنكي (Versement Bancaire) المصرح به في سلسلة رقم 50 (G n 50) وهو موضح كمايلي:

. سنة 2020: 6.183.306 دج

2- عدم إدراج مصاريف النقل لبعض الحاويات ضمن تكلفة الشراء (رقم اعمال مغفل) وهي مبينة كما يلي:

سنة 2020: 7 حاويات  $20.000 \times$  دج = 140.000 دج

← 140.000 دج  $\times 1,15$  (هامش 15%) = 161.000 دج

سنة 2021: 8 حاويات  $\times 20.000$  دج = 160.000 دج

← 160.000 دج  $\times 1,15$  = 184.000 دج

. سنة 2022: 12 حاوية  $\times 20.000$  دج = 240.000 دج

← 240.000 دج  $\times 1,15$  = 276.000 دج

. سنة 2023: 18 حاوية  $\times 20.000$  دج = 360.000 دج.

▲ 360.000 دج  $\times 1,15$  = 414.000 دج

3. البيع بسعر اقل من تكلفة الشراء في سنة 2021 للمادة LADY SLIPPER PL تكلفة

الشراء 200.86 دج سعر البيع 101.64 دج عدد الوحدات 1650 تحديد سعر البيع لهذه

المادة:  $200.86 \times 1.15 = 230.99$  نتج عنه رقم أعمال مغفل مبيّن كمايلي:

$$(1.650 \times 230.99) - (1.650 \times 101.64) = 213427.50 \text{ دج.}$$

4. عدم التصريح بالمبيعات المحققة لمنتوج في سنة 2023، عدد الوحدات 8.400 ثمن

البيع 134.35 دج

$$(134.35 \times 8.400 = 1.128.540 \text{ دج}).$$

### المطلب الثالث: نتائج التحقيق في المحاسبة

بعد تحديد النقائص والتجاوزات في مرحلة فحص المحاسبة وبعد استجواب المكلف بالضريبة محل التحقيق تأتي عملية استخراج النتائج وتفريغها في جداول مفصلة واضحة تسمح للمكلف بالضريبة أو مستشاره بفهمها، والتي تشمل على إعادة تقويم الاسس الضريبة وحساب الضرائب والحقوق الواجبة مع إخضاعها للغرامات والمخالفات المناسبة استنادا للأحكام المنصوص عليها في كافة القوانين الضريبة.

كما تبلغ هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة كتابيا ويسمح له بإبداء رأيه وتبريراته أيضا كتابيا ضمن مهلة زمنية مضبوطة، ليتم بعدها تحديد الأسس النهائية المعاد تقويمها وما يترتب عليها من ضرائب وحقوق وغرامات، ليتم في الأخير إعداد الجدول الفردي بالحقوق الواجبة والغرامات المرافقة لها كآخر خطوة في التحقيق.

#### أولا - التبليغ الأولي بنتائج التحقيق:

1-تقويم الأسس الضريبية: قام المحققون بإعادة تقويم الأسس الضريبية عن طريق تصحيح الأخطاء ودمج الفروقات المسجلة خلال عملية الفحص المعمق والمخالفة لأحكام المواد 141 و169 و173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المحددة لأسس الربح والمواد 2 و14 (فقرة ب) من قانون الرسوم على رقم الأعمال بالنسبة لأرقام الأعمال المحققة والمقبوضة حيث قاموا بتعديل الأسس المصرح بها خلال سنوات التحقيق كمايلي:

. إعادة تأسيس رقم الأعمال للسنوات 2020-2021-2022-2023 عن طريق تطبيق هامش ربح إجمالي 15% على الفوارق المستخرجة غير المصرح بها في تكلفة الشراء (ر. ا مغفل) وإخضاعه لجميع الضرائب والرسوم؛

- إعادة تأسيس رقم الاعمال غير المصرح بها وإخضاعها لجميع الضرائب والرسوم.
- إلغاء التخفيض حسب النشاط مع استدراك حقوق الرسم على نشاط المهني.
- استدراك الحقوق الخاصة بالرسم على النشاط المهني.

وذلك عن طريق إدماج الإغفالات المستخرجة إلى الأسس المصرح بها والمذكورة سالفًا كما يلي:

### 1-1 أسس الربح المقترحة:

قام المحققون بإعادة حساب الربح الجبائي كمايلي:

✓سنة 2020: تم إدماج الإغفالات المستخرجة إلى الأسس المصرح بها والمذكورة

سالفًا كما يلي:

رقم أعمال مغفل مقدر ب161.000. دج وهذا ناتج عن الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المستخرج مع إعادة ادماج استهلاكات ممنوحة تحت مبلغ 140.000 دج، وتم ادماج خصم تدريجي ب3.220 دج، فبتالي فإن اجمالي الادماجات في النتيجة الجبائية كان 17.780 دج.

✓سنة 2021: تم إدماج الإغفالات المستخرجة إلى الأسس المصرح بها والمذكورة

سالفًا كما يلي:

رقم أعمال مغفل مقدر ب 184.000 دج وهذا ناتج عن الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المستخرج، مع إعادة ادماج استهلاكات ممنوحة تحت مبلغ160.000 دج، وتم ادماج خصم تدريجي ب 3.680 دج، فبتالي فإن اجمالي الادماجات في النتيجة الجبائية كان 20.320 دج.

✓سنة 2022: تم إدماج الإغفالات المستخرجة إلى الأسس المصرح بها والمذكورة

سالفًا كما يلي:

رقم أعمال مغفل مقدر ب 276.000 دج وهذا ناتج عن الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المستخرج، مع إعادة ادماج استهلاكات ممنوحة تحت مبلغ240.000 دج، وتم ادماج خصم تدريجي ب4.140 دج، فبتالي فإن اجمالي الادماجات في النتيجة الجبائية كان 31.860 دج.

✓سنة 2023: تم إدماج الإغفالات المستخرجة إلى الأسس المصرح بها والمذكورة

سالفًا كما يلي:

رقم أعمال مغفل مقدر ب 1.542.624 دج وهذا ناتج عن الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المستخرج مع إعادة ادماج استهلاكات ممنوحة تحت مبلغ 360.000 دج، فبتالي فإن اجمالي الادماجات في النتيجة الجبائية كان 1.182.624 دج.

والجدول أدناه يوضح إعادة حساب الربح الجبائي:

الجدول رقم (04): أسس الربح المقترحة

البيان	2020	2021	2022	2023
الربح الجبائي المصرح به	3.928.580	6.895.551	5.387.443	2.405.382
إدماج الاعباء	17.780	20.320	31.860	1.182.624
الربح الجبائي المقترح للتسوية	3.946.360	6.915.871	5.419.303	3.588.006

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب . ب . ع

1- 2- التسوية المقترحة لأرقام الأعمال المحققة (الرسم على النشاط المهني):

قام المحققون بتعديل رقم الأعمال الخاص الرسم على النشاط المهني للسنوات:

. سنة 2020: تم استخراج فارق في رقم الاعمال مقدر ب 6.344.306 دج ، وهذا الفارق

ناتج عن رقم الأعمال المستخرج من طرف المحققون منقوصا منه رقم الأعمال المصرح به في السلسلة رقم 50 (G50) ، وللتوضيح فإن هذا الفارق ناتج عن استفادة هذا المكلف من تخفيض قدره 30% من رقم الأعمال اضافة الى رقم الأعمال المغفل السالف الذكر.

سنة 2021: تم استخراج فارق في رقم الاعمال مقدر ب 32.248.936 دج ، وهذا الفارق

ناتج عن رقم الأعمال المستخرج من طرف المحققون منقوصا منه رقم الأعمال المصرح به في السلسلة رقم 50 (G50) ، وللتوضيح فإن هذا الفارق ناتج عن استفادة هذا المكلف من تخفيض قدره 30% من رقم الأعمال اضافة الى رقم الأعمال المغفل السالف الذكر.

سنة 2022: تم استخراج فارق في رقم الاعمال مقدر ب 276.000 دج، وهذا الفارق ناتج

عن رقم الأعمال المستخرج من طرف المحققون منقوصا منه رقم الأعمال المصرح به في السلسلة رقم 50 (G50).

سنة 2023: تم استخراج فارق في رقم الاعمال مقدر ب1.542.624 دج ، وهذا الفارق ناتج عن رقم الأعمال المستخرج من طرف المحققون منقوصا منه رقم الأعمال المصرح به في السلسلة رقم 50 (G50).

ويمكن توضيح ما نم ذكره سابق من خلال جدول الموالي:

الجدول رقم (05): أرقام الأعمال المحققة (الرسم على النشاط المهني) المقترحة:

البيان	2020	2021	2022	2023
رقم الاعمال مستخرج	62.392,621,40	107.067.004,37	99.940,750,50	132.523.729,97
رقم الاعمال المصرح به (G50)	56.048.315,40	74.818.068,37	99.664.750,50	130.981.105,97
الفارق المقترح للتسوية	6.344.306	32.248.936	276.000	1.542.624

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع

1-3- التسوية المقترحة للرسم على القيمة المضافة 19% (T. V.A):

قام المحققون بتعديل للرسم على القيمة المضافة للسنوات:

✓ سنة 2020: تم استخراج فارق في رقم الأعمال مقدر ب 161.000 دج وهذا

ناتج عن الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المستخرج من طرف المحققين.

✓ سنة 2021: تم استخراج فارق في رقم الأعمال مقدر ب 184.000 دج وهذا

ناتج عن الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المستخرج من طرف المحققين.

✓ سنة 2022: تم استخراج فارق في رقم الأعمال مقدر ب 276.000 دج وهذا ناتج عن

الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المستخرج من طرف المحققين.

✓ سنة 2023: تم استخراج فارق في رقم الأعمال مقدر ب 1.542.624 دج وهذا ناتج

عن الفارق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المستخرج من طرف المحققين.

الجدول رقم (06): التسوية المقترحة للرسم على القيمة المضافة

2023	2022	2021	2020	البيان
132.523.729,97	99.940.750,50	107.067.004,37	62.392.621,40	رقم الاعمال المستخرج
130.981.105,97	99.664.750,50	106.883.004,37	62.231.621,40	رقم الاعمال المصرح به (G50)
1.542.624	276.000	184.000	161.000	الفارق المقترح للتسوية

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع

1-4-التسوية المقترحة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة

قام المحققون تعديل توزيع الأرباح الخاص رؤوس الأموال المنقولة للسنوات:

✓ سنة 2020: هناك فارق ب 13.175,20 فكله موجه للتسوية.

✓ سنة 2021: هناك فارق ب 15.036,80 فكله موجه للتسوية.

✓ سنة 2022: هناك فارق ب 23.576,40 فكله موجه للتسوية.

✓ سنة 2023: هناك فارق ب 957.925,44 فكله موجه للتسوية.

الجدول رقم (07): التسوية المقترحة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة

2023	2022	2021	2020	البيان
2.906.284,86	4.010.284,22	5.117.744,54	2.920.306,40	الربح المستخرج
1.948.359,42	3.986.707,82	5.102.707,74	2.907.149,20	الربح المصرح به
957.925,44	23,576,40	15.036,80	13.157,20	الفارق المقترح للتسوية

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع.

2 - حساب الحقوق والغرامات الواجبة:

2 - 1 - بالنسبة لأسس الربح المقترحة:

الجدول رقم(08): جدول الحقوق والغرامات الواجبة لأسس الربح المقترحة

2023	2022	2021	2020	البيان
2.405.382	5.387.443	6.895.551	3.928.580	الربح الجبائي المصرح به
3.588.006	5.419.303	6.915.871	3.946.360	الربح الجبائي المستخرج
1.182.624	31.860	20.320	17.780	إدماج الأعباء
%19	%26	%26	%26	نسبة الحقوق
224.698,56	8.283,6	5.283,2	4.622,8	الحقوق
%25	%10	%10	%10	نسبة العقوبة
56.174,64	828,36	582,32	462,28	العقوبة المقترحة

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع.

2 - 2 - بالنسبة لأرقام الاعمال المحققة (وعاء الرسم على النشاط المهني)

الجدول رقم (09): أرقام الأعمال المحققة (وعاء الرسم على النشاط المهني) المقترحة

2023	2022	2021	2020	البيان
132.523.729,97	99.940,750,50	107.067.004,37	62.392,621,40	رقم الاعمال المستخرج
130.981.105,97	99.664.750,50	74.818.068,37	56.048.315,40	رقم الاعمال المصرح به (G50)
1.542.624	276.000	32.248.936	6.344.306	الفارق المقترح
معفاة	%1.5	%2	%2	نسبة الحقوق
-	4.140	644.978,72	126.886,12	الحقوق
-	%10	%25	%15	نسبة العقوبة
-	414	161.244,68	19.032,918	العقوبة المقترحة

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع

2 - 3 - بالنسبة لرسم على القيمة المضافة

الجدول رقم (10): الرسم على القيمة المضافة

2023	2022	2021	2020	البيان
132.523.729,97	99.940,750,50	107.067.004,37	62.392.621,40	رقم الاعمال المستخرج
130.981.105,97	99.664.750,50	106.883.004,37	62.231.621,40	رقم الاعمال المصرح به (G50)
1.542.624	276.000	184.000	161.000	الفارق المقترح للتسوية
%19	%19	%19	%19	نسبة الحقوق
293.098,56	52.440	34.960	30.590	الحقوق
%25	%15	%10	%10	نسبة العقوبة
73.274,64	7.866	3.496	3.059	العقوبة المقترحة

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع

## 2 - 4- بالنسبة للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة:

الجدول رقم (11): للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة:

2023	2022	2021	2020	البيان
2.906.284,86	4.010.284,22	5.117.744,54	2.920.306,40	الربح المستخرج
1.948.359,42	3.986.707,82	5.102.707,74	2.907.149,20	الربح المصرح به
957.925,44	23,576,40	15.036,80	13.157,20	الفارق
%15	%15	%15	%25	نسبة الحقوق
143.688,816	3.536,46	2.255,52	1.973,58	الحقوق
%15	%10	%10	%25	نسبة العقوبة
21.553,32	353,65	225,552	299.339,5	العقوبة المقترحة

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع.

## 2-5. جدول ملخص للحقوق والعقوبات:

جدول رقم (12): ملخص للحقوق والعقوبات

التعيين	2020	2021	2022	2023
الضريبة على ارباح الشركات	4 622,80	5 283,20	8 283,60	224 698,56
العقوبة	462,28	528,32	828,36	56 174,64
الضريبة على رؤوس الاموال المنقولة	1 973,58	2 255,52	3 536,46	143 688,82
العقوبة	493,39	225,55	353,65	21 553,32
الرسم على النشاط المهني	126 886,12	644 978,72	4 140,00	-
العقوبة	19 032,92	161 244,68	414,00	-
الرسم على القيمة المضافة	30 590,00	34 960,00	52440,00	293 098,56
العقوبة	3 059,00	3 496,00	7 866,00	73 274,64
المجموع	187 120,09	852 971,99	77 862,07	812 488,54
المجموع الكلي		1 930 442,69		

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع

### 3-الإخطار الأولي بنتائج التحقيق في المحاسبة

قام المحققون بتاريخ 03/11/2024 بإعداد التبليغ الأولي 2024/291(ملحق رقم 02) بالتقويم عقب التحقيق في المحاسبة وإرساله بالبريد عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام امتثالا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، معلمين إياه بما يلي:  
بأن له مهلة أربعين (40) يوما للرد على مقترحات المصلحة وابداء ملاحظاته بخصوصها أو قبولها كتابيا، مع تذكيره بأن عدم رده عليها يعتبر قبولا ضمنيا.

✓ إمكانية الطلب في رده من رئيس مركز الضرائب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون.

✓ إمكانية الاستعانة بمستشار يختاره هو .

كما اشتمل التبليغ على تقرير مفصل على كافة التوضيحات الخاصة بالتسوية والاختصاصات المقترحة. مع التعليل بكافة الاستنادات والقواعد القانونية التي خولت لهم ذلك.

ثانيا - التبليغ النهائي بنتائج التحقيق:

بعد انقضاء آجال الرد المحددة بأربعين (40) يوماً، ومع رد المكلف بالضريبة على التبليغ الأولي بتاريخ 17/12/2024 على الأشعار الأولى رقم 59/2024 والمؤرخ في 02/06/2024 (الملحق رقم 03) حيث قدم التبريرات التالية:

1-المطالبة عدم إدراج مصاريف النقل في تكلفة الشراء للسنوات المحققة بها تم تحديد المصاريف بمبلغ 20.000 دج بما فيها الرسم على القيمة المضافة فيرجى إعتبرها خارج الرسم.  
2-في سنة 2021 تم إعادة حساب تكلفة الشراء لمادة بضاعة LADY SLIPPER PL وأعتمد مبلغ 200.86 دج بدلا من سعر البيع 101.64 دج، في بطاقة ق. ص D10 رقم 00010 بتاريخ 2021/01/03 وتم حساب السعر على النحو التالي المبلغ الأجمالي 6412235.36 دج يتضمن 3 مواد، وعندما تم حساب سعر التكلفة وجد أنه 92.40 دج وسعر البيع 101.64 دج هامش الربح.

3- بخصوص الرسم على النشاط المهني هناك عدم إستقرار في التعليمات القانون بالنسبة للرسم على النشاط المهني في ما يخص إيداع مبالغ الفاتورة مباشرة في البنك وإعتبرها سددت نقداً، في أول الأمر وقبل سنوات قليلة كانت تعتبر سداد عن طريق البنك ثم بتعليمية أصبحت سداد عن طريق البنك، كل هذا والأصل أنها عن طريق البنك وليس نقداً.

بعد النظر في التبريرات التي قدمها المكلف كان رد المحققين كالتالي:

1- فيما يخص مصاريف النقل غير المدرجة في تكلفة الشراء فان المصلحة تعتمد مبلغ 20.000 دج للحاوية خارج الرسم كسعر جزافي.

2 - بالنسبة لحساب تكلفة الشراء لمادة LADY SLIPPER PL فان المصلحة قامت بحساب تكلفة السلعة باستعمال النسب المئوية باستغلال المعلومات الموجودة في فاتورة الاستيراد رقم 10 بتاريخ 2021/01/03 الا انه وبعد إعادة النظر والتحقق في جميع المعلومات تبين ان سعر تكلفة حقيقي وعليه رفض ملاحظاتكم في هذه النقطة.

3. فيما يتعلق بالتخفيضات REFRACTION فان المصلحة قامت باستدراك الرسم على النشاط المهني المطبق على المبالغ المسددة عن طرق دفع بنكي حسب القوانين المعمول بها لاسيما المرسوم 15/153 المؤرخ في 2015/11/16.

وعليه فان الأسس النهائية تبقى كما هي في الإبلاغ الأولي فبالتالي فان التبليغ النهائي سيكون نفسه الاقتراح بالتسوية الذي قدمه المحققون في الاشعار الأولي لرفض تبريرات المكلف بالضريبة كلها، فقد قام المحققون بتحرير الاشعار النهائي (الملحق رقم 04)

### ثالثا - إعداد الجدول الفردي:

تزامنا مع إرسال التبليغ النهائي بالتقويم للمكلف بالضريبة محل التحقيق وبعد إخطاره بقرار المصلحة بالإبقاء نهائيا على الأسس المدونة في التبليغ الأولي، أي بعد تقديمه للتبريرات للرد على مقترحات الإدارة الجبائية والتي رفضتها رفضا تاما وذلك بالإبقاء على كافة الحقوق المسترجعة أي عدم التراجع . قام المحققون بإعداد الجدول الفردي كآخر مرحلة في عملية التحقيق في المحاسبة والذي يحتوي على نتائج التحقيق النهائية المبلغة والمتمثلة في كافة الحقوق المسترجعة أي الضرائب والرسوم الواجبة في حق المكلف بالضريبة مع الغرامات الموافقة لها .

### الجدول الفردي لشركة EURL X :

قام المحققون بإعداد الجدول الفردي رقم 1471315/2024(الملحق رقم 05) يحتوي على كافة الضرائب والرسوم والعقوبات المرافقة لها والتي تتعلق بنشاط الشركة الذي يحتوي على الاخضاعات التالية:

الجدول (13): الجدول الفردي لشركة EURL X

الجدول الفردي للسنوات 2020-2021-2022-2023

السنوات	نوع الضريبة	الوعاء المصرح به	الوعاء الخاضع	الفارق	نسبة الضريبة	الحقوق المغفلة	نسبة العقوبة	عقوبة	المجموع
2020	IBS	3.928.580	3.946.360	17.780	%26	4.622,8	%10	462,28	5085,08
	IRCM	2.907.149,20	2.920.306,40	13.157,20	%25	1.973,58	%25	299.339,5	301013,08
	TAP	56.048.315,40	62.392,621,40	6.344.306	%2	126.886,12	%15	19.032,918	145919,038
	TVA	62.231.621,40	62.392.621,40	161.000	%19	30.590	%10	3.059	33649
2021	IBS	6.895.551	6.915.871	20.320	%26	582,32	%10	582,32	1164,64
	IRCM	5.102.707,74	5.117.744,54	15.036,80	%15	2.255,521	%10	225,552	2481,073
	TAP	74.818.068,37	107.067.004,37	32.248.936	%2	644.978,72	%25	161.244,68	806223,4
	TVA	106.883.004,37	107.067.004,37	184.000	%19	34.960	%10	3.496	38456
2022	IBS	5.387.443	5.419.303	31.860	%26	8.283,6	%10	828,36	9111,96
	IRCM	3.986.707,82	4.010.284,22	23.576,40	%15	3.536,46	%10	353,65	3890,11
	TAP	99.664.750,50	99.940,750,50	276.000	%1.5	4.140	%10	414	4554

الفصل الثاني:.....دراسة حالة . مديرية الضرائب ب . ب . ع

60306	7.866	%15	52.440	%19	276.000	99.940,750,50	99.664.750,50	TVA	2023
280873,2	56.174,64	%25	224.698,56	%19	1.182.624	3.588.006	2.405.382	IBS	
165242,136	21.553,32	%10	143.688,816	%15	957.925,44	2.906.284,86	1.948.359,42	IRCM	
-	-	-	-	-	1.542.624	132.523.729,97	130.981.105,97	TAP	
366373,2	73.274,64	%25	293.098,56	%19	1.542.624	132.523.729,97	130.981.105,97	TVA	
2224341.917	6042522,9	مجموع العقوبات			44837769,84	838672372,5	793784602,6	المجموع	

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع

من خلال دراسة حالة الشركة EURL X IMPORT الخاضعة لعملية التحقيق في المحاسبة بعنوان السنوات 2020، 2021، 2022 و 2023 استطاع المحققون الوصول الى النتائج المنتظرة من عملية التحقيق في المحاسبة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي والمتمثلة في:

#### -التحقق من الالتزام:

سمح التحقيق في المحاسبة للمحققين من خلال عملية الفحص العميق لمحاسبة الشركة محل التحقيق، والتدقيق في القيود المحاسبية بالتأكد من مدى مطابقتها مع مبادئ النظام المحاسبي المالي (SCF) ، ومدى صحتها مقارنة بالوسائل المادية والثبوتية المقدمة، كما سمح لهم بالتأكد من مدى احترام الشركة للقوانين الجبائية فتبين لهم عدم التزام الشركة ب: وجود فارق غير مسدد في الحقوق الخاصة بالرسم على النشاط المهني (T.A.P) للسنوات الأربعة (04) الخاضعة للتحقيق المحاسبي.

✓ وجود رقم أعمال مغفل وذلك بعدم إدراج مصاريف النقل في تكلفة الشراء وذلك للسنوات الأربعة (04) محل التحقيق في المحاسبة، وكذا لبيع بضاعة بسعر أقل من تكلفة الشراء في سنة 2021 .

#### -اكتشاف التلاعب والتهرب:

لقد ساهم التحقيق في المحاسبة في اكتشاف محاولات المكلف من التملص والتهرب ومحاولات التلاعب بالسجلات المالية وقياس مقدار التهرب من دفع الالتزامات الواضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (14): نتيجة التحقيق في المحاسبة لشركة EURL X

نتائج التحقيق في المحاسبة للسنوات 2020-2021-2022-2023

السنوات	نوع الضريبة	الوعاء المصرح به	الوعاء الخاضع	الفارق	نسبة التهرب
2020	IBS	3928580,00	3946360,00	17780,00	0,45%
	IRSM	2907149,20	2907149,20	13157,20	0,45%
	TAP	56048315,40	62392621,40	6344306,00	10,17%
	%19TVA	62231621,40	62392621,40	161000,00	0,26%
2021	IBS	6895551,00	6915871,00	20320,00	0,29%
	IRSM	5102707,74	5117744,54	15036,80	0,29%
	TAP	107067004,37	10706004,37	32248936,00	30,12%
	%19TVA	106883004,37	37*107067004	184000,00	0,17%
2022	IBS	5387443,00	5419303,00	31860,00	0,59%
	IRSM	3986707,82	4010284,22	23576,40	0,59%
	TAP	99664750,50	99940750,50	276000,00	0,28%
	%19TVA	99664750,50	99940750,50	276000,00	0,28%
2023	IBS	2405382,00	3588006,00	1182624,00	3,31%
	IRSM	1948359,42	2906284,86	957925,44	32,96%
	TAP	130981105,97	132523729,97	1542624,00	1,16%
	%19TVA	130981105,97	132523729,37	1542624,00	1,16%
المجموع		793.824.672,7	838.645.355,30	43.768.769,84	

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع

### مقارنة التحقيق في المحاسبة مع مكونات الرقابة الجبائية الأخرى:

لإثراء وتعزيز الدراسة الحالية وجب القيام بمقارنة التحقيق في المحاسبة وعدد الملفات التي يعالجها مع أنواع الرقابة الجبائية، فلقد قدمت الإدارة الجبائية ممثلة في مديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج احصائيات الرقابة الجبائية (الملحق رقم (06) للسنوات الستة الأخيرة،(2019 2020، 2021، 2022، 2023 و 2024).

الفصل الثاني:.....دراسة حالة . مديرية الضرائب ب . ب . ع

الجدول رقم (15): إحصائيات الرقابة الجبائية للسنوات من 2019 الى غاية 2024

المجموع	السنوات						البيان	
	2024	2023	2022	2021	2020	2019		
185	26	21	0	42	36	60	عدد الملفات	التحقيق في المحاسبة
1862014954	212922194	269489446	0	317400116	359454162	702749036	الضرائب والرسوم المستخرجة	
74	9	13	13	11	12	16	عدد الملفات	التحقيق المصوب
275244727	52818707	116290562	9536251	10517620	43778751	42302836	الضرائب والرسوم المستخرجة	
26	07	03	00	05	06	05	عدد الملفات	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
339318832	23610747	1331576	-	23769237	68095592	222511680	الضرائب والرسوم المستخرجة	
1902	400	475	163	144	240	480	عدد الملفات	التحقيق على الوثائق
633842209	156499850	172863392	98414990	60205876	12114711	133743390	الضرائب والرسوم المستخرجة	
2187	442	512	176	202	294	561	عدد الملفات	المجموع
3110420722	445851498	559974976	107951241	411892849	483443216	1101306942	الضرائب والرسوم المستخرجة	

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع

### مقارنة احصائيات الرقابة الجبائية:

الجدول رقم (16): إستظهار مدى فعالية التحقيق في المحاسبة مقارنة بالأشكال الرقابة الأخرى للسنوات

2019، 2020، 2021، 2022، 2023 و 2024

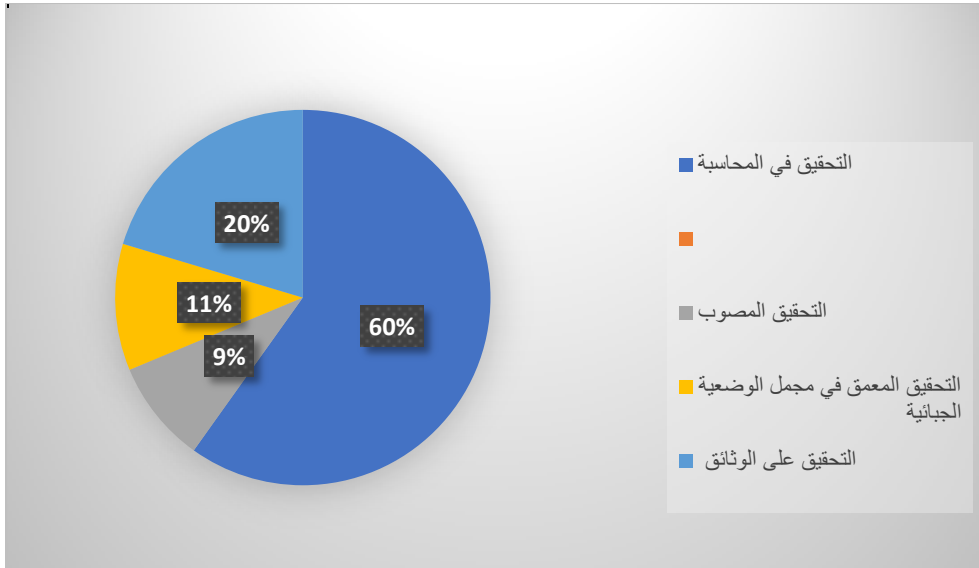
التسويات المنجرة		أنواع الرقابة
%	المبالغ المستدركة	
60%	1862014954	التحقيق في المحاسبة
9%	275244727	التحقيق المصوب
11%	339318832	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
20%	633842209	التحقيق على الوثائق
100%	3110420722	المجموع

ملاحظة: الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع

والشكل الموالي يوضح مدى فعالية التحقيق في المحاسبة مقارنة بأشكال الرقابة:

الشكل رقم (03): إحصائيات الرقابة الجبائية للتسويات المنجرة للفترة 2019 - 2024



سيتم تحليل البيانات الممثلة في الجدول والدائرة النسبية لفهم فعالية أنواع الرقابة الجبائية المختلفة في مديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج خلال الفترة من 2019 إلى 2024 مسلطين الضوء على دور كل نوع في تحقيق التسويات وكشف حالة التهرب الضريبي.

- **التحقيق في المحاسبة: (60%)**: على الرغم من عدم تنفيذ التحقيق في المحاسبة في 2022، فإنه يمثل النسبة الأكبر من التسويات المنجزة خلال الفترة 2019-2024، يبرز هذا النوع من التحقيق كأداة رئيسية وفعالة لضمان تحصيل الضرائب المستحقة مما يدل على أهميته في الكشف عن حالات التهرب الضريبي، يعكس المبلغ الكبير (1862014954.00 دج) فعالية التحقيق في المحاسبة في السنوات التي تم تنفيذه فيها.

-**التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية (11%)**: يمثل هذا النوع نسبة أقل من التسويات مقارنةً بالتحقيق في المحاسبة، لكنه لا يزال يشكل جزءاً مهماً من الرقابة الجبائية، فساهم بشكل كبير في تحليل الوضعية المالية والجبائية للمكلفين بالضريبة، مما يساعد على تحديد الفجوات والتهرب الضريبي بدقة.

- **التحقيق المصوب (9%)**: رغم أنه يمثل النسبة الأصغر من التسويات، إلا أن دوره في تحسين دقة التصريحات الجبائية وضبط التقديرات المالية يعد حيويًا، يركز التحقيق المصوب على تصحيح الأخطاء والمخالفات التي يتم اكتشافها، مما يساعد على تحقيق العدالة الضريبية.

-**الرقابة على الوثائق (20%)**: يأتي هذا النوع في المرتبة الثانية بعد التحقيق في المحاسبة من حيث نسبة التسويات، تعتمد الرقابة على الوثائق على فحص المستندات والتصريحات المقدمة من المكلفين، مما يتيح

اكتشاف حالات التهرب الضريبي والتحقق من صحة البيانات المصرح بها.

الجدول رقم (17): إستظهار مدى اعتماد الإدارة على كل نوع من أنواع الرقابة للسنوات

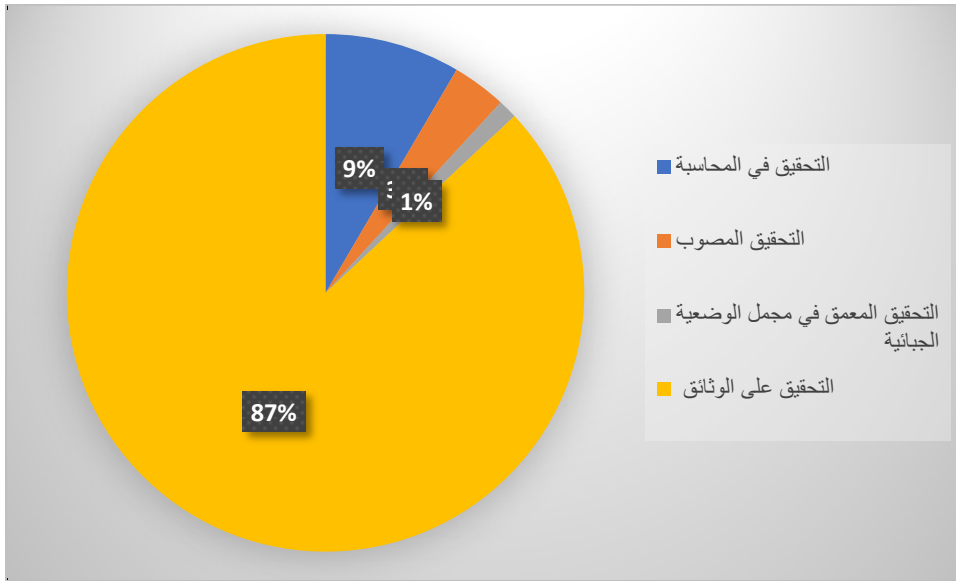
2019، 2020، 2021، 2022، 2023 و 2024

عدد القضايا المبرمجة		أنواع الرقابة
العدد الملفات	%	
185	8,5%	التحقيق في المحاسبة
74	3,4%	التحقيق المصوب
26	1,2%	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
1902	87%	التحقيق على الوثائق
2187	100%	المجموع

**ملاحظة:** الوحدة النقدية بالدينار الجزائري

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية ب. ب. ع والشكل الموالي يوضح مدى فعالية التحقيق في المحاسبة مقارنةً بأشكال الرقابة:

الشكل رقم (04): إحصائيات الرقابة الجبائية للعدد القضايا المبرمجة للفترة 2019 - 2024



سيتم تحليل البيانات المتمثلة في الجدول والدائرة النسبية لفهم توزيع أنواع التحقيقات المحاسبية المعتمدة خلال الفترة المدروسة، وذلك من حيث عدد الملفات المبرمجة ونسبتها من إجمالي الملفات. يهدف هذا التحليل إلى تسليط الضوء على مدى اعتماد الإدارة على كل نوع من أنواع الرقابة، ورصد التغيرات التي طرأت عبر السنوات، بما يساعد على تفسير التوجهات الرقابية العامة وتقييم فعالية توزيع الجهود الرقابية بين الأنواع المختلفة.

**التحقيق في المحاسبة (185 ملفاً - 8.5%):** يمثل هذا النوع من الرقابة نسبة متوسطة من إجمالي الملفات، حيث بلغ عدد الملفات المبرمجة 60 في سنة 2019، ثم عرف انخفاضا تدريجياً ليصل إلى 36 في 2020 و 42 في 2021، قبل أن يتوقف كلياً في 2022، ويستأنف لاحقاً بـ 21 ملفاً في 2023 و 26 في 2024. يعكس هذا التوزيع اعتماداً انتقائياً على هذا النوع من الرقابة، غالباً في الملفات التي تتطلب تدقيقاً ميدانياً معمقاً، دون أن يشكل محورا رئيسياً في الخطة الرقابية العامة.

**التحقيق المصوب (74 ملفاً - 3.4%):** جاء هذا النوع في مرتبة متأخرة من حيث عدد الملفات، إذ لم يتجاوز عدد الملفات المبرمجة سنوياً بين 11 و 16 ملفاً من 2019 إلى 2023، باستثناء سنة 2024 التي سجلت ارتفاعاً ملحوظاً بـ 74 ملفاً دفعة واحدة. تمثل هذه الرقابة نسبة 3.4 % فقط من الإجمالي، ما يدل على أنها أداة رقابية تستخدم على نطاق ضيق، غالباً لتصحيح جزئيات أو تسويات فنية دون اللجوء إلى تحقيق شامل

**التحقيق العميق في الوضعية الجبائية (26 ملفاً - 1.2%)**: سجل حضور ضعيف جداً لهذا النوع من الرقابة، حيث تراوحت أعداد الملفات المبرمجة سنوياً بين 0 و6 ملفات فقط خلال كامل الفترة، ليلج مجموعها 26 ملفاً بنسبة 1.2%. هذا التوزيع يعكس استخداماً محدوداً للغاية، قد يرجع إلى الطابع التحليلي الخاص بهذه الرقابة أو إلى ندرة الحالات التي تستدعي اللجوء إليها .

**التحقيق على الوثائق (1902 ملفاً - 87%)**: يشكل هذا النوع الغالبية الساحقة من الملفات المبرمجة، حيث بدأ بـ480 ملفاً في 2019، وواصل ارتفاعه التدريجي إلى أن بلغ 1902 ملفاً في 2024. بنسبة تمثل 87% من مجموع الملفات، يتضح أن الإدارة تعتمد عليه كأداة رقابية رئيسية، نظراً لما يوفره من تغطية واسعة وسهولة في التطبيق مقارنة بباقي أنواع الرقابة الميدانية.

## خلاصة الفصل الثاني:

تمثلت الدراسة التطبيقية المنجزة في مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج في تحليل حالة مؤسسة خضعت للتحقيق، حيث شملت جميع أنواع الضرائب والرسوم التي يلتزم بها المكلف بالضريبة، بالإضافة إلى البيانات ذات الصلة بالسنوات الأربع السابقة، ما أتاح الوصول إلى مجموعة من الاستنتاجات الهامة .

بينت الدراسة أن التحقيق في المحاسبة يؤدي دوراً محورياً في تصويب الوضعية الجبائية للمكلفين، إذ يساهم بفعالية في كشف النقائص والتجاوزات ومعالجتها، كما يعزز الرقابة الجبائية ويدعم امتثال المؤسسات لأحكام القوانين الضريبية، مما يحد من ظاهرة التهرب الضريبي . علاوة على ذلك، يتولى المحقق المحاسبي دوراً مهماً في توجيه أعوان الإدارة الجبائية، من خلال إرشادهم نحو الأساليب المثلى للتعامل مع المكلفين، بما يعزز من فعالية التحصيل الضريبي ويسهم في تحقيق العدالة الضريبية، وذلك عبر استخراج الإيرادات المستحقة لصالح الخزينة العمومية .

وبناء على ما سبق، يمكن التأكيد أن التحقيق في المحاسبة يعد أداة فعالة في تعزيز الالتزام الضريبي والحد من التهرب الضريبي، مما يساهم في تحقيق العدالة المالية وضمن استمرارية تدفق الإيرادات الضريبية لصالح الدولة.

الختامة

في ختام هذه العمل، يتبين أن التحقيق في المحاسبة يمثل إحدى الأدوات الأساسية التي يمكن أن تسهم بفعالية في مواجهة التهرب الضريبي، من خلال كشف المخالفات وتعزيز الشفافية المالية داخل المؤسسات. وقد بينت نتائج دراسة الحالة بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج أن تفعيل مهام التحقيق في المحاسبة يسهم في تحسين الامتثال الضريبي ويعزز من قدرة الإدارة الجبائية على الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

### ✚ نتائج الدراسة:

من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

❖ يعد التهرب الضريبي من أبرز المشاكل والتحديات التي تواجه الإدارة الجبائية في الجزائر.

❖ تمثل الرقابة الجبائية إحدى الآليات الجوهرية التي تعتمدها الإدارة الجبائية في التصدي لظاهرة التهرب الضريبي والحد من انتشاره .

❖ التحقيق في المحاسبة أداة رقابية ذات أهمية بالغة في تعزيز الشفافية الجبائية، مما يساهم في رفع مستوى الامتثال الضريبي والحد من التهرب.

❖ أظهرت إحصائيات الرقابة الجبائية خلال الفترة 2019-2024 أن التهرب الضريبي يمثل مصدرا رئيسيا لاستنزاف الموارد المالية العمومية، مما يشكل عبئا كبيرا على الخزينة العامة للدولة.

❖ أظهرت إحصائيات الرقابة الجبائية خلال الفترة 2019-2024 أن التحقيق في المحاسبة يتفوق على غيره من أساليب الرقابة الجبائية في فاعليته لمواجهة التهرب الضريبي.

### ✚ اختبار صحة الفرضيات:

على ضوء النتائج المتوصل إليها ، يتم اختيار صحة الفرضيات على النحو التالي:

❖ **الفرضية الأولى:** يعد التحقيق في المحاسبة إجراء رقابي يتمثل في فحص السجلات والوثائق المحاسبية للمكلف للتحقق من صحة التصريحات الجبائية، وهو من أهم أدوات الرقابة الجبائية، حيث أن له أثراً مباشراً في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال كشف المخالفات وتعزيز الالتزام والردع الضريبي ، وعليه يتم تأكيد صحة الفرضية الأولى.

❖ **الفرضية الثانية:** التهرب الضريبي هو مخالفة قانونية يلجأ فيها المكلف إلى إخفاء الدخل أو تقديم بيانات مضللة بهدف تقليل العبء الضريبي، ويرجع ذلك إلى عدة عوامل من أبرزها ضعف الرقابة، وتعقيد النظام الضريبي، وضعف الوعي لدى المكلفين، وإرتفاع معدلات الضرائب، كما تتجلى أساليبه في، إخفاء الدخل الحقيقي، تقديم فواتير وهمية أو مزورة، عدم تسجيل بعض المعاملات التجارية، وعليه يتم تأكيد صحة الفرضية الثانية.

❖ **الفرضية الثالثة:** يعد التحقيق في المحاسبة أداة فعالة في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي، إذ يسمح التحقيق في المحاسبة بالاطلاع على محاسبة المكلفين بالضريبة ومن ثم محاولة استدراك أي تدليس من شأنه التأثير السلبي على موارد الخزينة العمومية ، وعليه يتم تأكيد صحة الفرضية الثالثة

📌 **الاقتراحات:** هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال

في مجال الدراسة

❖ **ضرورة تعزيز دور وحدات التحقيق في المحاسبة داخل المؤسسات الاقتصادية، من خلال دعمها بالكفاءات المؤهلة والوسائل التقنية الحديثة، بما يمكنها من القيام بمهامها في تتبع المعاملات المحاسبية وكشف التجاوزات المرتبطة بالتصريحات الضريبية.**

❖ **إعادة النظر في المنظومة القانونية الجبائية عبر تحديث النصوص القانونية وتكييفها مع المستجدات الاقتصادية والمحاسبية، لسد الثغرات التي تسمح بحدوث ممارسات التهرب الضريبي.**

❖ **الاهتمام بالتكوين والتدريب المستمر للمحققين المحاسبين، وذلك بتوفير برامج تكوينية متخصصة تركز على أساليب التحري الحديثة، والتقنيات الرقمية في التحليل والكشف عن المخالفات الضريبية.**

❖ ضرورة إدماج الوسائل الرقمية والتكنولوجية في عمليات التحقيق في المحاسبة، من خلال استخدام برمجيات التدقيق المتقدمة وتحليل البيانات المالية لاكتشاف الأنماط غير الاعتيادية التي قد تشير إلى حالات تهرب .

❖ تكثيف البرامج التوعوية والتحسيسية حول أهمية الضريبة ودورها في تمويل المرافق العامة، مع التركيز على ترسيخ الثقافة الضريبية لدى مختلف فئات المجتمع، خاصة أصحاب المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

### 🚩 آفاق الدراسة:

لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها :

❖ دراسة تحليلية لأثر الذكاء الاصطناعي في تحسين جودة التحقيق في المحاسبة ومكافحة التهرب الضريبي.

❖ تحليل مقارنة لتجارب الدول في استخدام التحقيق في المحاسبة كأداة للحد من التهرب الضريبي.

❖ أثر الرقمنة والتحول الرقمي في تسهيل عمليات التحقيق في المحاسبة الجبائي.

❖ دراسة تحليلية للقطاعات الأكثر عرضة للتهرب الضريبي وآليات الحد منه باستخدام التحقيق في المحاسبة.

❖ دراسة ميدانية لمدى فعالية التنسيق بين مكاتب المحاسبة والإدارة الضريبية في تقليص التهرب الضريبي.

# قائمة المرجع

## المراجع باللغة العربية

## أولاً: الكتب

1. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011.
2. حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
3. ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016.

## ثانياً: الرسائل الجامعية

1. رجال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (حالة ولاية الوادي)، مذكرة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2006-2007.
2. يحيى لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2006-2007.
3. سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012.
4. محمد أكلي لمويس، إسلام عبدون، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج (مؤسسة ABC SPA نموذجاً)، مذكرة ماستر، جامعة بشير الإبراهيمي، 2023-2024.
5. بوحجة فايزة هند، لقوي مروة، دور التحقيق في المحاسبة في الحد من التهرب الضريبي: دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية سكيكدة، مذكرة ماستر، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2023-2024.

## ثالثاً: المجلات والملتقيات العلمية

1. منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، ملتقى "الرقابة الجبائية في الجزائر"، قالمة، 28-29 أكتوبر 2015.
2. طالبى محمد، زايى مولود، فعالية الرقابة الجبائية - النظرية والواقع: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية البليدة، المجلة الجزائرية للاقتصاد والتنمية، المجلد 08، العدد 02، 2020.

3. بوشرى ع.، بلبالي ع.، عزيزي أ.، أثر المحقق المحاسبي في الحد من التهرب والغش الضريبي: دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2000-2017، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 09، العدد 01، 2021.
4. جميلة ربيحي، كفاءة التحقيق في المحاسبة كآلية للرقابة في كشف التهرب الضريبي: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية الجلفة، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 10، العدد 01، 2024.
5. إبراهيم لكصاسي، عبد القادر بوعزة، فعالية التحقيق في المحاسبة في الكشف عن مظاهر التهرب الضريبي: حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي خلال الفترة 2005-2015، مجلة التكامل الاقتصادي، العدد 02، 2016.
6. زايمي م.، مسار برنامج التحقيق في المحاسبة والجباية من الانتقاء إلى التنفيذ: مديرية الضرائب لولاية البليدة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 02، 2021.
7. سمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية: دراسة حالة بإدارة الضرائب لولاية بسكرة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، 2016.
8. حمية فاتح، دويس رجاء، احترام حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، العدد 02.
9. سعيدة سليمان، التحقيق في المحاسبة كأحد استراتيجيات الإدارة الضريبية لتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي: دراسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب باتنة، مجلة دراسات جنائية، المجلد 13، العدد 24، 2024.
10. خالد عيادة عطيات، التهرب الضريبي: أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 9، 2013، جامعة أريد، الأردن.

#### رابعاً: التشريعات القانونية

1. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2024.
2. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18، المادة 20، المادة 20 مكرر 1، المادة 34، المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية، نسخة 2024.
3. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 195، نسخة 2023.

4. القانون التجاري، المادة رقم 09، المؤرخ في 2007، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 71، 2007.

#### خامسا: تقارير

1. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، إصدار المديرية العامة للضرائب، نسخة 2023.

#### المراجع باللغة الأجنبية

1. Hussein, H. A., The Effect of Electronic Accounting Information Systems on Reducing Tax Evasion from the Standpoint of View of Employees of the General Tax Office – Erbil, Master's Thesis, Near East University, Institute of Graduate Studies, Banking and Accounting Programs, Jordan, 2021.
2. Athman Kandil, Théorie fiscale et développement, Alger, SNED, 1970.
3. Himrane Mohammed, Larioui Abderrezak, Le contrôle fiscal en Algérie: Quel est l'impact des réformes?, Journal of Advanced Economic Research, Volume 08, Issue 03, 2020.

الملاحق

## الملحق رقم 01: الأشعار بالتحقيق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Serie Q n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec  
A.R.

N°

A

Le

## Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre [redacted] le [redacted] à [redacted] H, à l'effet de vérifier au titre des exercices [redacted], [redacted], [redacted], [redacted] l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : [redacted]

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

- (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

**Rappel de certaines dispositions fiscales**

**Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales:** Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis. L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

**Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales :** Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

- les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

**Important !**

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr

LE CHEF SERVICE PRINSIPALE DE CONTROLE ET RECHERCHE

Tél n° 035 69 25 20

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur

LE CHEF DE CENTRE DES IMPOTS B.B.ARRERIDJ

,Tél n° 035 69 25 20

الملحق رقم 02: الأشعار الأولى

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للمضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE B.B.ARRERIDJ.

Référence N°: /2019

A  
SARL AGRETOR  
CARRIERE  
CITE 52 LOGTS ROUTE BIR SNAB B.B.ARRERIDJLettre avec  
A.R.  
N°

B.B.ARRERIDJ

Le

Notification de Redressement  
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 225 du 15 sept. 16, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2015, 2016, 2017, 2018, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP -TVA- IBS .IRCM/IRG SALAIRES -DROITS TIMBRES ET AUTRES IMPOTS ET TAXES

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte 06 feuillets y compris celui-ci.

Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade  
des vérificateurs

SALIM. BENZIOUCHE( I.EN CHEF)

DIRECTION DES IMPOTS DE BBARRERIDI

CENTRE DES IMPOTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ

AVIS DE VERIFICATION N° 51/2023 DU02/06/2024

EURL

X Exportation + IMPORTATION+ FABRICATION

NOTIFICATION N°291/2024 DU 03/11/2024

NOMBRE DE PAGES: 05

سيدي

بعد التحقيق في محاسبتكم والتي شملت السنوات 2020 إلى 2023 و عملا بالنصوص مواد القوانين الجبائية لا سيما المادة 20 (ق ا ج) لنا الشرف أن نوافيكم بالنتائج المتوصل إليها لسنوات 2020-2021-2022-2023.

### الوضعية الجبائية

انطلاقا من نشاطكم المتمثل في استيراد وتصدير بالعنوان: حي الحدائق 17 أكتوبر طريق اقسمة 128 ملكية رقم 89 قطعة 01 برج بوعريريج أنتم تخضعون بالنسبة لرقم الأعمال للرسم على القيمة المضافة (TVA) لمجمل رقم الأعمال طبقا للمواد 14، 15 و 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

أما بالنسبة للضرائب المباشرة أنتم تخضعون للرسم على النشاط المهني (TAP) لمجمل رقم الأعمال طبقا للأحكام المواد من 217 الى 222 قانون الضرائب المباشرة وكذا المرسوم 15/153 المؤرخ في 2015/11/16 وبصفتكم صاحب العمل (Employeur) أنتم تخضعون لضريبة الدخل الإجمالي – صنف مرتبات وأجور – على الأجور المدفوعة للمستخدمين المواد (1-75 -1-129 و 2-134) من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

من جهة أخرى أنتم تخضعون بالنسبة للأرباح المحققة للضريبة على أرباح الشركات استنادا للمواد 150 من قانون الضرائب المباشرة وكذا للضريبة على رؤوس الأموال المنقولة على الأرباح الموزعة طبقا للمواد 46 و 104 و 134- من نفس القانون.

وأیضا تخضعون لرسم التكوين المهني المتواصل والرسم على التمهين طبقا للمواد 196 مكرر ، 196 مكرر 6. من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### قيمة المحاسبة من حيث الشكل والمضمون

عموما فان مسك المحاسبة تم وفقا للنظام المركزي (CENTRALISATEUR) بحيث تضمنت مختلف الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في التشريع سيما المواد 9 الى 12 من القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي (SCF) الا انه يجب لفت نضركم لبعض النقائص منها:

#### سنة 2020:

- عدم ادراج مصاريف النقل في تكلفة الشراء تتمثل في 7 حاويات ثمن الحاوية 20.000 دج  
(161.000=1.15\*20.000\*7)
- وجود فارق غير مسدد في الحقوق الخاصة بالرسم على النشاط المهني والنتائج عن تطبيق نسبة 30% على رقم الاعمال الذي تم عن طريق دفعات بنكية يقدر ب: 6.183.306 دج

#### سنة 2021:

- عدم ادراج مصاريف النقل في تكلفة الشراء تتمثل في 8 حاويات ثمن الحاوية 20.000 دج  
(184.000=1.15\*20.000\*8)
- وجود فارق غير مسدد في الحقوق الخاصة بالرسم على النشاط المهني والنتاج عن تطبيق نسبة 30% على رقم الاعمال الذي تم عن طريق دفعات بنكية يقدر يقدر ب: 32.064.936 دج
- البيع بسعر اقل من تكلفة الشراء لمادة LADY SLIPPER PL تكلفة الشراء 200.86 دج سعر البيع 101.64 دج عدد الوحدات 1650 تحديد سعر البيع لهذه المادة: 230.99= 1.15\*200.86 نتج عنه رقم اعمال مغفل مبيّن كما يلي:  
دج 213427.50 = (1.650\*101.64)- (1.650\*230.99)

**سنة 2022:**

- عدم ادراج مصاريف النقل في تكلفة الشراء تتمثل في 12 حاوية ثمن الحاوية 20.000 دج  
(276.000=1.15\*20.000\*12)

**سنة 2023:**

- عدم ادراج مصاريف النقل في تكلفة الشراء تتمثل في 18 حاوية ثمن الحاوية 20.000 دج  
(414.000=1.15\*20.000\*18)
- مبيعات غير مصرح لمنتوج CLAQUETTE FEMME عدد الوحدات 8.400 ثمن البيع 134.35 دج  
(1.128.540 =134.35\*8.400 دج)

**دواعي التعديل:**

- إعادة تأسيس رقم الأعمال لمبيعات غير مصرح بها واخضاعها لجميع لضرائب والرسوم.
- إعادة تأسيس رقم الاعمال بناء على فواتير النقل غير المدرجة مع إضافة هامش ربح 15%.
- الغاء التخفيض حسب النشاط مع استدراك حقوق الرسم على النشاط المهني

مركز الضرائب برج بوعرييرج  
اشعار بالتحقيق رقم 59 / 2024  
بتاريخ 02/06/2024  
الابلاغ النهائي رقم 291 / 2024 بتاريخ  
17/12/2024

عدد الصفحات 04

EURL X

Exportation +  
IMPORTATION  
+  
FABRICATION

ج دول استخراج النتائج

التعيين	2020	2021	2022	2023
رقم الاعمال المستخرج	62,392,621.40	107,067,004.37	99,940,750.50	132,523,729.97
رقم الاعمال المصرح به	62,231,621.40	106,883,004.37	99,664,750.50	130,981,105.97
الفارق رقم الاعمال	161,000.00	184,000.00	276,000.00	1,542,624.00
الخصم التدريجي	3,220.00	3,680.00	4,140.00	-
الاستهلاكات الممنوحة	140,000.00	160,000.00	240,000.00	360,000.00
استهلاكات مدمجة	0.00	0.00	0.00	0.00
الزيادة الاجمالية	17,780.00	20,320.00	31,860.00	1,182,624.00
النتيجة الجبائية المصرح بها	3,928,580.00	6,895,551.00	5,387,443.00	2,405,382.00
النتيجة الجبائية المستخرجة	3,946,360.00	6,915,871.00	5,419,303.00	3,588,006.00

التسوية بالنسبة  
للضريبة على ارباح الشركات

التعيين	2020	2021	2022	2023
الاساس المستخرج	3,946,360.00	6,915,871.00	5,419,303.00	3,588,006.00
الاساس المصرح به	3,928,580.00	6,895,551.00	5,387,443.00	2,405,382.00
الفارق	<b>17,780.00</b>	<b>20,320.00</b>	<b>31,860.00</b>	<b>1,182,624.00</b>
الحقوق	4,622.80	5,283.20	8,283.60	224,698.56
العقوبة	462.28	528.32	828.36	56,174.64

التسوية بالنسبة  
للضريبة على رؤوس الاموال  
المنقولة

التعيين	2020	2021	2022	2023
الاساس المستخرج	2,920,306.40	5,117,744.54	4,010,284.22	2,906,284.86
الاساس المصرح به	2,907,149.20	5,102,707.74	3,986,707.82	1,948,359.42
الفارق	<b>13,157.20</b>	<b>15,036.80</b>	<b>23,576.40</b>	<b>957,925.44</b>
الحقوق	1,973.58	2,255.52	3,536.46	143,688.82
العقوبة	493.39	225.55	353.65	21,553.32

تسوية الرسم على  
النشاط المهني

التعيين	2020	2021	2022	2023
رقم الاعمال المستخرج	62,392,621.40	107,067,004.37	99,940,750.50	132,523,729.97
رقم الاعمال المصرح به G50	56,048,315.40	74,818,068.37	99,664,750.50	130,981,105.97
الفارق	<b>6,344,306.00</b>	<b>32,248,936.00</b>	<b>276,000.00</b>	<b>1,542,624.00</b>
الحقوق	126,886.12	644,978.72	4,140.00	-
العقوبة	19,032.92	161,244.68	414.00	-

مركز الضرائب برج بوعريبيج  
اشعار بالتحقيق رقم 59 / 2024  
بتاريخ 02/06/2024  
الابلاغ النهائي رقم 291 / 2024 بتاريخ  
17/12/2024

عدد الصفحات 04

تسوية الرسم على  
القيمة  
المضافة

التعيين	2020	2021	2022	2023
رقم الاعمال المستخرج	62,392,621.40	107,067,004.37	99,940,750.50	132,523,729.97
رقم الاعمال المصرح به G50	62,231,621.40	106,883,004.37	99,664,750.50	130,981,105.97
الفارق	<b>161,000.00</b>	<b>184,000.00</b>	<b>276,000.00</b>	<b>1,542,624.00</b>
الحقوق	30,590.00	34,960.00	52,440.00	293,098.56
العقوبة	3,059.00	3,496.00	7,866.00	73,274.64
الرسوم المسترجعة				
العقوبة				

**جدول ملخص  
للمستحقات و  
العقوبات**

التعيين	2020	2021	2022	2023
الضريبة على ارباح الشركات	4,622.80	5,283.20	8,283.60	224,698.56
العقوبة	462.28	528.32	828.36	56,174.64
الضريبة على رؤوس الاموال المنقولة	1,973.58	2,255.52	3,536.46	143,688.82
العقوبة	493.39	225.55	353.65	21,553.32
الرسم على النشاط المهني	126,886.12	644,978.72	4,140.00	-
العقوبة	19,032.92	161,244.68	414.00	-
الرسم على القيمة المضافة	30,590.00	34,960.00	52,440.00	293,098.56
العقوبة	3,059.00	3,496.00	7,866.00	73,274.64
المجموع	<b>187,120.09</b>	<b>852,971.99</b>	<b>77,862.07</b>	<b>812,488.54</b>
المجموع الكلي	<b>1,930,442.69</b>			

برج بو عريريج في :  
17/12/2024

المحققون

رئيس الفرقة



## الملحق رقم 04: الأشعار النهائي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Serie O n° 21 series

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

## REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE BBA

CENTRE DES IMPOTS DE BBA

Référence N°: 280/2024

A  
EURL EL AKIK IMPORT  
IMPORTATION  
LOTISSEMENT 292 ILOT BC B.B.ARRERIDJLettre avec  
A.R.

N°

BORDJ BOU ARRERIDJ

Le

24/11/2024

Notification de redressement définitive  
Suite à la vérification de comptabilité  
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur, LE GERANT

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 24/10/2024 et du / en réponse à la notification de redressement N° 233 du 30/09/2024 et la notification complémentaire / rectificative N° / du /

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 04 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

BACHIR BOUCHACHACHI(I C)

Nom, Prénom et Grade  
des vérificateurs

NAILI A/HAK (I C)

CHERIGUI ANTER (I C)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

برج بوعربريج في 2024/12/17

مديرية الضرائب لولاية

إلى السيد:

برج بوعربريج

EURL X

مركز الضرائب برج بوعربريج

Exportation +IMPORTATION+

المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

FABRICATION

FG 17 OCT R 41 CL 12 GR PRO N°89

LOC 01 B.B.A

رقم 291 /م.ض/م.ر.م.ب/م.م/2024

الموضوع:- الإبلاغ النهائي بعد دراسة الملاحظات

**المرجع: مراسلتكم المؤرخة في 2024/12/05 تحت رقم 2024/9008**

وفقا لردكم المقدم بتاريخ 2024/12/05 على الأشعار الأولى للتسوية المقترحة رقم 2024/256 والمؤرخ في 2024/11/03 يخص سنوات 2023/2022/2021/2020 قدمتم الملاحظات التالية:

● تحديد مصاريف النقل بمبلغ 20.000 دج للحاوية بجميع الرسوم.

● إعادة حساب تكلفة الشراء لمادة LADY SLIPPER PL.

● استدراك الرسم على النشاط المهني الخاص بالتخفيضات. REFACTION.

■ فيما يخص مصاريف النقل غير المدرجة في تكلفة الشراء فان المصلحة تعتمد مبلغ 20.000 دج للحاوية خارج الرسم كسعر جزافي.

■ بالنسبة لحساب تكلفة الشراء لمادة LADY SLIPPER PL فان المصلحة قامت بحساب تكلفة السلعة

باستعمال النسب المثوية باستغلال المعلومات الموجودة في فاتورة الاستيراد رقم 10 بتاريخ

2021/01/03 الا انه وبعد إعادة النظر والتحقق في جميع المعلومات تبين ان سعر تكلفة حقيقي وعليه رفض ملاحظاتكم في هذه النقطة.

■ فيما يتعلق بالتخفيضات REFACTION فان المصلحة قامت باستدراك الرسم على النشاط المهني

المطبق على المبالغ المسددة عن طرق دفع بنكي حسب القوانين المعمول بها لاسيما المرسوم 15/153 المؤرخ في 2015/11/16.

\*\* وعليه فان الأسس النهائية تصبح كالتالي:

## الملحق رقم 05: الجدول فردي EURL X

المديرية  
العامة  
للضرائب

DIRECTION  
GENERALE DES IMPOTS

Ministère des Finances

Centre des Impôts de : BORDJ BOU ARRERIDJ

DIW BORDJ BOU ARRERIDJ

CDI BORDJ BOU ARRERIDJ

NIF : 00000000000000000000

AVIS A PAYER DU ROLE N° 1471315/2024

Nom / RS : SARL MEGA EXTRACTION

Adresse : 340000 WILAU A DE BORDJ BOU ARRERIDJ

N° ROLE : 1471315

Motif Role : VERIFICATION DE COMPTABILITE

Date de Mise en

Dem

eure : 172024 ° 12 °

Date D'exigibilité

: #####

TOTAL des droits et pénalités	Montant des pénalités/ Majoration	Taux pénalités/Majoration	Montants des droits rappelés	Déductions	Taux	Base Imposée ou Déclarée	Base Taxable	Clé de période	Type de recette
5085,08	462,28	10%	4.622,8	26%	17.780	3.946.360	3.928.580	2020	IBS
1164,64	582.32	10%	582.32	26%	20.320	6.915.871	6.895.551	2021	IBS
9111,96	828.36	10%	8.283,6	26%	31.860	5.419.303	5.387.443	2022	IBS
280873,2	56.174,64	25%	224.698,56	19%	1.182.624	3.588.006	2.405.382	2023	IBS
301013,08	299.339,5	25%	1.973,58	25%	13.157,20	2.920.306,40	2.907.149,20	2020	IRCM
2481,073	225.552	10%	2.255,521	15%	15.036,80	5.117.744,54	5.102.707,74	2021	IRCM

3890,11	353.65	10%	3.536,46	15%	23.576,40	4.010.284,22	3.986.707,82	2022	IRCM
165242,136	21.553,32	10%	143.688,816	15%	957.925,44	2.906.284,86	1.948.359,42	2023	IRCM
145919,038	19.032,918	15%	126.886,12	2%	6.344.306	62.392,621,40	56.048.315,40	2020	TAP
806223,4	161.244,68	25%	644.978,72	2%	32.248.936	107.067.004,37	74.818.068,37	2021	TAP
4554	414	%10	4.140	1.5%	276.000	99.940,750,50	99.664.750,50	2022	TAP
-	-		-	-	1.542.624	132.523.729,97	130.981.105,97	2023	TAP
33649	3.059	10%	30.590	19%	161.000	62.392.621,40	62.231.621,40	2020	TVA
38456	3.496	10%	34.960	19%	184.000	107.067.004,37	106.883.004,37	2021	TVA
60306	7.866	15%	52.440	19%	276.000	99.940,750,50	99.664.750,50	2022	TVA
366373,2	73.274,64	25%	293.098,56	19%	1.542.624	132.523.729,97	130.981.105,97	2023	TVA
<b>TOTAL GENERAL DU ROLE :</b>									

## الملحق رقم 06: أشكال الرقابة الجبائية

## Verification de comptabilité التحقيق في المحاسبة

السنة	عدد القضايا المبرمجة	الضرائب و الرسوم المستخرجة
2019	60	702749036
2020	36	359454162
2021	42	317400116
2022	0	0
2023	21	269489446
2024	26	212922194

## Vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble

## الوضعية الجبائية

السنة	عدد القضايا المبرمجة	الضرائب و الرسوم المستخرجة
2019	05	222511680
2020	06	68095592
2021	05	23769237
2022	00	0
2023	03	1331576
2024	07	23610747

## Verification Ponctuelle التحقيق المصوب

السنة	عدد القضايا المبرمجة	الضرائب و الرسوم المستخرجة
2019	16	42302836
2020	12	43778751
2021	11	10517620
2022	13	9536251
2023	13	116290562
2024	9	52818707

**Control sur Pieces الرقابة على الوثائق**

السنة	عدد القضايا المبرمجة	الضرائب و الرسوم المستخرجة
2019	480	133743390
2020	240	12114711
2021	144	60205876
2022	163	98414990
2023	475	172863392
2024	400	156499850

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
/	الإهداء
/	شكر وعرافان
I	الملخص:
I	Résumé:
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
III	قائمة الأشكال
IV	قائمة الملاحق
V	قائمة الإختصارات
أ	مقدمة
<b>الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتحقيق في المحاسبة والتهرب الضريبي</b>	
5	تمهيد:
6	المبحث الأول: عموميات حول التحقيق في المحاسبة والتهرب الضريبي
6	المطلب الأول: الاطار النظري للرقابة الجبائية
12	المطلب الثاني: الاطار النظري لتحقيق المحاسبي
15	المطلب الثالث: الاطار النظري للتهرب الضريبي
25	المبحث الثاني: تحقيق في المحاسبة واثره في الحد من التهرب الضريبي
25	المطلب الاول: الاطار القانوني لتحقيق في المحاسبة
34	المطلب الثاني : كفاءة التحقيق في المحاسبة في كشف التهرب الضريبي
35	المطلب الثالث: إجراءات التحقيق

40	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
40	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
41	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
43	المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
47	خلاصة الفصل الأول:
الفصل الثاني: دراسة حالة-مديرية الضرائب ب-ب-ع	
50	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
50	المطلب الأول: تعريف ومهام مذكر الضرائب
51	المطلب الثاني: هيكل مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج
56	المبحث الثاني: سير عملية التحقيق في المحاسبة في مركز الضرائب لولاية برج بوعرييج 56
56	المطلب الأول: بداية التحقيق
58	المطلب الثاني: مجريات عملية التحقيق في المحاسبة
60	المطلب الثالث: نتائج التحقيق في المحاسبة
80	خلاصة الفصل الثاني:
81	الخاتمة
84	قائمة المرجع
/	الملخص:

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور التحقيق في المحاسبة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وتحقيقاً لهذه الأهداف قمنا بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية برج بوعرييج، حيث تم الاعتماد في دراستنا على ملف جبائي تمت المصادقة عليه من طرف محافظ حسابات، إلى جانب الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، مع استخدام أداة المقابلة من خلال زيارات ميدانية نتج عنها تفاعل مباشر مع أعوان الإدارة الجبائية بمركز الضرائب.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن التحقيق في المحاسبة يعد أداة فعالة ضمن آليات الرقابة الجبائية، حيث يستخدم كوسيلة مهمة في الكشف عن حالات التهرب الضريبي. كما أثبتت الدراسة أن له أثراً فعالاً في الحد من هذه الظاهرة، من خلال فحص الجوانب الشكلية والموضوعية للبيانات المحاسبية الخاصة بالمكلف الضريبي.

**الكلمات المفتاحية:** التحقيق في المحاسبة، الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي.

## Résumé:

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle de l'enquête comptable dans la réduction du phénomène de l'évasion fiscale. Pour atteindre ces objectifs, nous avons mené une étude de terrain au centre des impôts de la wilaya de Bordj Bou Arréridj, en nous appuyant sur un dossier fiscal validé par un commissaire aux comptes. L'étude a également adopté une approche descriptive et analytique, tout en utilisant l'outil d'entretien à travers des visites sur le terrain, ce qui a permis une interaction directe avec les agents de l'administration fiscale au centre des impôts.

L'étude a abouti à un ensemble de résultats, dont le plus important est que l'enquête comptable constitue un outil efficace parmi les mécanismes de contrôle fiscal, utilisée comme un moyen essentiel pour détecter les cas d'évasion fiscale. Elle a également démontré que l'enquête comptable a un impact réel et significatif dans la réduction de ce phénomène, à travers l'examen des aspects formels et substantiels des données comptables du contribuable.

**Mots clés:** enquête comptable, contrôle fiscal, évasion fiscale.